

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ-TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA VEŘEJNÉ EKONOMIKY

Komparace daňového systému České republiky a Dánska
Comparison of the Tax Systems in the Czech Republic and Denmark

Student:	Diana Šajtarová
Vedoucí bakalářské práce:	Ing. Anna Kovářová

Ostrava 2010

Místopřísežné prohlášení

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci vypracovala samostatně. Všechny informační zdroje, odbornou literaturu a přílohy, které jsem při vypracování používala nebo z nich čerpala, v práci řádně cituji s uvedením úplného odkazu na příslušný zdroj.

V Ostravě 7. května 2010, Diana Šajtarová

Obsah

1	Úvod.....	1
2	Daňový systém České republiky	3
2.1	Daň z příjmů fyzických osob	4
2.2	Daň z příjmů právnických osob	6
2.3	Daň dědická, daň darovací, daň z převodu nemovitostí	8
2.4	Daň z nemovitostí	9
2.5	Daň silniční	11
2.6	Ekologická daň za převod automobilu	12
2.7	Daň z přidané hodnoty	13
2.8	Selektivní daně	16
3	Daňový systém Dánska	19
3.1	Osobní důchodová daň	19
3.1.1	Daň z příjmů	19
3.1.2	Ostatní daně z příjmu	21
3.1.3	Shrnutí systému osobní důchodové daně	22
3.1.4	Dánská daňová reforma 2010	24
3.2	Daň ze zisků korporací	24
3.3	Daň z nemovitostí	27
3.4	Daň dědická a daň darovací	27
3.5	Daň z přidané hodnoty	29
3.6	Daň ze mzdy	30
3.7	Energetické daně	30
3.8	Daně z automobilů	31
3.9	Ekologické daně	33
3.10	Spotřební daně	35
3.11	Shrnutí dánského systému odvodu daní	36
4	Komparace daňových systémů České republiky a Dánska	37
4.1	Anglosaský versus skandinávský systém	37
4.2	Struktura daňových výnosů v Dánsku	39
4.2.1	Daňové výnosy v Dánsku v letech 1983-2010	39
4.2.2	Daňové zatížení v Dánsku	40
4.2.3	Výnosnost dánské daňové reformy	42
4.3	Struktura daňových výnosů v České republice	43
4.3.1	Vývoj inkas jednotlivých daní v letech 2001-2008	43
4.3.2	Vývoj celkových daňových příjmů v letech 2001-2008	51
4.4	Vývoj daňového zatížení a sazeb daně z příjmu fyzických a právnických osob obou	

zemí.....	51
5 Závěr.....	54
Seznam literatury.....	55
Seznam zkratk a symbolů	
Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce	
Seznam příloh	
Přílohy	

1 Úvod

Daňová problematika tvoří obsáhlou kapitolu v ekonomické sféře. Obecně lze daň charakterizovat jako platbu do veřejného rozpočtu v pravidelných určitých intervalech.

Z historického hlediska byly dříve placeny daně naturáliemi (výrobky, výnosy ze zemědělské činnosti) ale i službami, robotou, nebo již pomocí platidel. Postupným rozvojem lidstva se od daní v naturáliích a službách začalo upouštět a v dnešní době jsou daně obvykle placeny penězi.

Aby byl stát schopen existence, potřebuje finanční prostředky pro svůj veřejný sektor. Proto jsou zavedeny daně, kterými se tyto prostředky získávají. Výnosy z daní se financuje funkce státu jako taková, veřejná správa a některé veřejné služby, např. starobní důchody, vzdělávání, zdravotnictví a sociální péče.

Daněmi je ve státě ovlivňována makroekonomika, spotřeba různého zboží a služeb a rovněž jimi lze měnit některé činnosti, které mohou být daněmi zatěžovány a naopak jiné podporovány.

Česká republika, stejně jako Dánsko jsou členy Evropské unie. Ovšem v daňové sféře se výrazně odlišují. To je způsobeno několika faktory, mezi něž lze zařadit i ten, že Dánské království bylo a je nezávislou a svrchovanou zemí, kdežto Česká republika byla do roku 1989 socialistickým zřízením se specifickým daňovým systémem. Na přelomu let 1989-1990 se Česká republika stala zřízením demokratickým a došlo také následně ke změně daňového systému. Z této skutečnosti vychází tato bakalářská práce, jejímž **cílem** je porovnání daňových systémů obou zemí, jejich vývoje v posledních letech a zhodnocení kladů a záporů jednotlivých daňových systémů. Toto je provedeno tzv. srovnávací metodou, což je základní metoda hodnocení.

Obsahová náplň této práce je rozčleněna do tří kapitol. V úvodní kapitole je obecně popsán daňový systém v České republice, spolu s rozdělením na daně přímé a nepřímé. Dále je v této kapitole shrnuta současná daňová soustava spolu s odkazy na příslušné zákony. Jedná se o daň z příjmů fyzických a právnických osob, dědickou a darovací, z převodu nemovitosti, z nemovitosti, silniční, z přidané hodnoty, spotřební a ekologickou. Tyto jednotlivé daně jsou dále detailněji popsány, včetně jejich sazeb.

Druhá kapitola se věnuje Dánskému daňovému systému. Nejprve je rovněž charakterizován a rozdělen daňový systém v této zemi. Vůči České republice tam existují některé odlišné daně, jako např. daň osobní důchodová rozdělená na národní a místní, ze zisku

korporací, energetická a z automobilů, ale současně další typy daní jsou stejné. Jedná se o daň z nemovitosti, dědickou a darovací, z přidané hodnoty, ze mzdy, ekologickou a spotřební. U každé z nich je stručně popsáno k čemu slouží, jak se dále rozčleňují a pro názornost jsou rovněž zaznamenány jejich sazby v dánské národní měně – Dánské koruně.

Poslední kapitola se věnuje porovnání daňových systémů České republiky a Dánska. Úvodem jsou charakterizovány daňové systémy anglosaský a skandinávský spolu s jejich výhodami i nevýhodami. Následuje komparace daňových výnosů Dánska a České republiky v posledních letech. V závěru je porovnán vývoj daňového zatížení a sazeb daně z příjmu fyzických a právnických osob obou zemí.

Jako zdroje jsou využívány informace z daňových zákonů a učebnic daňového práva, příruček o daních v Evropské unii, výročních zpráv, z ministerstva financí, daní a ekonomických časopisů.

2 Daňový systém České republiky

V české legislativě definice daně není přesně vymezena. Daň lze chápat jako jakoukoliv povinnou, nedobrovolnou, zákonem určenou platbu do veřejného rozpočtu, která se vyznačuje určitými vlastnostmi.

Daně se člení na přímé a nepřímé.

a) Přímé daně

- důchodové daně (daň z příjmů fyzických osob, daň z příjmů právnických osob)
- majetkové daně (daň dědická, darovací, z nemovitosti, z převodu nemovitosti, silniční)

b) Nepřímé

- univerzální spotřební daně, jiným označením všeobecné (daň z přidané hodnoty)
- selektivní daně spotřební (daň z tabákových výrobků, z piva, vína, lihu, minerálních olejů) a ekologické daně (daň ze zemního plynu, elektřiny, pevných paliv, z aut)

Poplatníkem daně je osoba, jejíž příjem nebo majetek je dani podroben. Plátcem daně je osoba, která je ze zákona povinna odvést do veřejného rozpočtu daň vybranou od jiných subjektů nebo sraženou jiným poplatníkům pod svou majetkovou odpovědností.

Současná daňová soustava České republiky zahrnuje tyto daně, které jsou upraveny příslušnými zákony:

- a) daň z příjmů fyzických a právnických osob (zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů)
- b) daň dědická a darovací, daň z převodu nemovitosti (zákon č. 357/1992 Sb. o dani dědické, darovací a z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů)
- c) daň z nemovitosti (zákon č. 338/1992 Sb. o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů)
- d) daň silniční (zákon č. 16/1993 Sb. o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů)
- e) daň z přidané hodnoty (zákon č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů)
- f) spotřební daně (zákon č. 353/2003 Sb. o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů)

předpisů)

g) ekologické daně (zákon č. 261/2006 Sb. o stabilizaci veřejných rozpočtů)

h) ekologická daň za převod automobilu (zákon č. 185/2001 Sb. o odpadech, ve znění pozdějších předpisů)

2.1 Daň z příjmů fyzických osob

Tato daň patří mezi adresné daně. Poplatníky daně z příjmů fyzických osob jsou všechny fyzické osoby, které mají na území České republiky bydliště, nebo se na tomto území zdržují alespoň 183 dnů v příslušném kalendářním roce. Těmto poplatníkům se říká daňoví rezidenti. Daňová povinnost těchto poplatníků se vztahuje jak na příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky, tak i na příjmy plynoucí ze zdrojů ze zahraničí. Osoba, která není daňovým rezidentem, je daňovým nerezidentem a dani z příjmů fyzických osob podléhá jen příjmy ze zdrojů na území České republiky. Nerezident má tedy omezenou daňovou povinnost.

Dani z příjmů fyzických osob podléhají veškeré příjmy fyzických osob s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem této daně. Jedná se jak o peněžní, tak i nepeněžní, nebo směnou dosažené příjmy. Zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů vymezuje, co je a co není předmět daně.

Předmětem daně jsou:

- příjmy ze závislé činnosti
- příjmy z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti
- příjmy z kapitálového majetku
- příjmy z pronájmu
- ostatní příjmy

Tyto příjmy tvoří dílčí základy daně. Z toho jsou vyjmuty příjmy, které tvoří samostatné základy daně a jsou zdaňovány zvláštní sazbou daně podle § 36 Zákona o daních z příjmů.

Poplatník s příjmy ze závislé činnosti je označován jako zaměstnanec, plátce příjmu jako zaměstnavatel. Příjmy ze závislé činnosti jsou příjmy ze současného nebo dřívějšího pracovního-právního služebního nebo členského poměru, příjmy, kdy poplatník příjmu je povinen dbát příkazů plátce, příjmy za práci členů družstva, společníků s.r.o., odměny

za výkon funkce. Dílčím základem daně jsou příjmy ze závislé činnosti nebo funkční požitky s výjimkou uvedenou v zákoně, zvýšené o částku odpovídající pojistnému na sociální zabezpečení a pojistnému na všeobecné zdravotní pojištění, které je z těchto příjmů povinen platit zaměstnavatel.

Příjmy z podnikání a z jiné samostatně výdělečné činnosti jsou:

- příjmy ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství
- příjmy ze živnosti
- příjmy z jiného podnikání podle zvláštního předpisu
- podíly společníků v.o.s. a komplementářů komanditní společnosti na zisku
- příjmy z užití nebo poskytnutí práv z průmyslového nebo jiného duševního vlastnictví
- příjmy z výkonu nezávislého povolání
- příjmy znalce, tlumočnicka
- příjmy z činnosti insolventního správce

Takové osobě, které plynou tyto výše uvedené příjmy, se říká osoba samostatně výdělečně činná. Dílčím základem daně jsou výše uvedené příjmy s výjimkou příjmů autorů za příspěvky do novin, časopisů, rozhlasu a televize do 7000 Kč měsíčně, snížené o výdaje vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení. Neuplatní-li poplatník tyto výdaje, může uplatnit výdaje procentem z příjmů, které činí 80 % z příjmů ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství, 60 % z příjmů z řemeslných živností, 50 % z příjmů ze živnosti kromě řemeslných, 40 % z příjmů z jiného podnikání podle zvláštních předpisů.

Příjmy z kapitálového majetku jsou podíly na zisku tichého společníka, úroky, výhry a jiné výnosy z vkladů na vkladních knížkách. Tyto příjmy se zdaňují zvláštní sazbou daně. Dílčí základ daně tvoří úroky z vkladů na běžných podnikatelských účtech.

Dílčím základem daně z příjmů z pronájmu jsou příjmy z pronájmu nemovitých věcí nebo bytů snížené o výdaje vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení. Neuplatní-li poplatník tyto výdaje, může je uplatnit ve výši 30% z příjmů. [55]

Ostatní příjmy jsou jednorázové nebo příležitostné příjmy, při kterých dochází ke zvýšení majetku. Patří sem příjmy z příležitostných činností nebo z příležitostného pronájmu. Zákon definuje, které tyto příjmy jsou osvobozeny, které jsou dílčím základem daně nebo zdaňovány zvláštní sazbou daně.

Základ daně tvoří součet jednotlivých dílčích základů daně, který se dále upravuje. V roce 2009 činí sazba daně z příjmů 15 %. Od částky daně se dále odečítají slevy na dani, které jsou stanovené zákonem.¹ Zdaňovacím obdobím, za které se sledují příjmy, je kalendářní rok a poplatník musí podat daňové přiznání do 31. března kalendářního roku následujícího po uplynutí zdaňovacího období. [3] Výpočet měsíční zálohy na daň a roční daňové povinnosti je uveden v Příloze 1a.

Pojistné na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění

V České republice existuje povinný systém veřejného zdravotního a sociálního pojištění. V sociálním pojištění jsou zahrnuty platby na nemocenské pojištění, důchodové pojištění a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti. Bližší informace jsou uvedeny v aktuálním znění zákona č. 100/1988 Sb., o sociálním zabezpečení.

Zdravotní pojištění je zákonné pojištění, díky němuž je zdravotní pojišťovnou hrazena lékařská péče. Nejedná se o komerční pojištění a nevzniká na základě smlouvy, ale je rovněž dáno zákonem, podle něhož musí být v České republice povinně zdravotně pojištěna každá osoba, mající na tomto území trvalý pobyt. Existují výjimky ze zákona, u nichž je stát plátcem pojistného na zdravotní pojištění. Jedná se např. o nezaopatřené děti (nevýdělečně činné děti do 26. roku věku), osoby, kterým je přiznán starobní důchod a další osoby, které uvádí aktuální znění zákona č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění.

Zatímco zaměstnanci se tyto pojistné odvádí současně s odvodem měsíční zálohy na daň, osoba samostatně výdělečně činná tyto pojistné musí odvádět sama za sebe.

Sazby zákonného pojistného jsou uvedeny v Příloze 1b.

2.2 Daň z příjmů právnických osob

Poplatníkem daně z příjmů právnických osob je každá právnická osoba, která má na území České republiky sídlo nebo místo vedení. Tento daňový rezident má neomezenou daňovou povinnost, tedy dani z příjmů podléhají jak příjmy z území České republiky, tak i příjmy ze zahraničí.

Předmětem daně jsou příjmy z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem. U poplatníků, kteří nejsou založeni nebo zřízeni za účelem podnikání, jsou předmětem daně

¹ § 35 - § 35d zákona č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

vždy příjmy z reklam, z členských příspěvků a příjmy z nájemného s výjimkou uvedenou v zákoně.

Zdaňovacím obdobím může být kalendářní rok, hospodářský rok, období od rozhodného dne fúze nebo převodu jmění na společníka, nebo účetní období, pokud je toto období delší než nepřetržitě po sobě jdoucích dvanáct měsíců.

Základ daně se spočítá z výsledku hospodaření. Ten je dán rozdílem výdajů (nákladů), vynaložených na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, a dosažených příjmů (výnosů) ve výši prokázané poplatníkem a ve výši stanové zákonem. Tento zjištěný výsledek hospodaření se dále zvýší o daňově neuznatelné náklady a opravné položky a sníží se o příjmy, které jsou vyňaté z předmětu daně, osvobozené nebo nezahrnované do základu daně. To se dále snižuje o daňovou ztrátu, výdaje na výzkum a vývoj a dary na veřejně prospěšné úkoly.

Do výdajů (nákladů) k zajištění zdanitelného příjmu se zahrnují odpisy hmotného majetku, evidovaného u poplatníka, který se vztahuje k zajištění zdanitelného příjmu. Hmotným majetkem se rozumí samostatné movité věci, popřípadě soubory movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením, jejichž vstupní cena je vyšší než 40 000 Kč a mají provozně-technické funkce delší než jeden rok, dále budovy, domy a byty nebo nebytové prostory, stavby s výjimkou uvedených v zákoně, pěstitelské celky trvalých porostů, dospělá zvířata a jejich skupiny, jejichž vstupní cena je vyšší než 40 000. Odpisy není poplatník povinen uplatnit. Hmotný majetek je roztržěn do šesti odpisových skupin. Doba odpisování činí minimálně 3, 5, 10, 20, 30 a 50 let. Hmotný majetek je odpisován rovnoměrně nebo zrychleně. Při rovnoměrném odpisování jsou odpisovým skupinám přiřazeny maximální roční odpisové sazby uvedené v zákoně.² Při zrychleném odpisování jsou odpisovým skupinám přiřazeny koeficienty pro zrychlené odpisování uvedené v zákoně.³ Stanovené odpisy se zaokrouhlují na celé koruny nahoru.

Z nehmotného majetku se odepisují zřizovací výdaje, nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software, ocenitelná práva a jiný majetek, který je veden v účetnictví jako nehmotný majetek, pokud byl nabyt úplatně, vstupní cena je vyšší než 60 000 Kč a doba použitelnosti je delší než jeden rok. U nehmotného majetku, ke kterému má poplatník právo užívání na dobu určitou, se roční odpis stanoví jako podíl vstupní ceny a doby sjednané smlouvou. V ostatních

² § 31 zákona č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

³ § 32 zákona č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

případech se nehmotný majetek odpisuje rovnoměrně bez přerušení, audiovizuální dílo 36, zřizovací výdaje 60 a ostatní nehmotný majetek 72 měsíců. Roční odpis se stanoví jako podíl vstupní ceny. [3]

Poplatníci, kteří nejsou založeni nebo zřízeni za účelem podnikání, mohou základ daně snížit až o 30 %, max. však o 1 milion Kč, použijí-li takto získané prostředky ke krytí nákladů (výdajů) souvisejících s činnostmi, z nichž získané příjmy nejsou předmětem daně. V případě, že 30% snížení činí méně než 300 000 Kč, lze odečíst částku ve výši 300 000 Kč, maximálně však do výše základu daně.

Základ daně se zaokrouhluje na celé tisícikoruny dolů a násobí se sazbou daně. Sazba daně činí 20 %. Od vypočtené daně se dále odpočítávají slevy na dani. [55]

2.3 Daň dědická, daň darovací, daň z převodu nemovitostí

Daň dědická, daň darovací, daň z převodu nemovitosti je tzv. trojdaň z majetkových transakcí. Je upravena zákonem č. 357 /1992 Sb. o dani dědické, darovací a z převodu nemovitosti, ve znění pozdějších předpisů.

Poplatníkem daně dědické je dědic, který nabytí dědictví nebo jeho část ze závěti, ze zákona nebo z obou těchto právních důvodů. Předmětem této daně je nabytí majetku děděním, kterým se rozumí movité a nemovité věci. Základem daně dědické je cena majetku nabytého dědicem snížená o dluhy zůstavitele a další hodnoty vymezené zákonem.

Poplatníkem daně darovací je nabyvatel. Poskytuje-li bezúplatně majetek fyzická nebo právnická osoba, která má trvalý pobyt nebo sídlo v tuzemsku, fyzické nebo právnické osobě, která nemá trvalý pobyt nebo sídlo v tuzemsku, je poplatníkem daně darovací dárce. Předmětem této daně je bezúplatné nabytí majetku, kterým se rozumí movitý a nemovitý majetek nebo jiný majetkový prospěch. Bylo-li současně s bezúplatným převodem nemovitosti též bezúplatně zřízeno právo odpovídající věcnému břemeni, je toto právo také předmětem daně darovací. Základem této daně je cena majetku, jenž je předmětem této daně, snížená o dluhy, které se váží k předmětu daně, a cenu majetku osvobozeného od daně darovací.

Poplatníkem daně z převodu nemovitostí je převodce (prodávající), nabyvatel je ručitelem.

Předmětem této daně je úplatný převod nebo přechod vlastnictví k nemovitostem. [3]

Pro účely výpočtu daně dědické, darovací a daně z převodu nemovitosti jsou osoby rozdělené do 3 skupin, které vyjadřují vztah poplatníka k zůstaviteli, dárci nebo obdarovanému, nabyvateli nebo převodci.

Do I. skupiny patří příbuzní v přímé řadě, tedy děti a manželé.

Do II. skupiny patří příbuzní v řadě pobočné.

Do III. skupiny patří ostatní fyzické a právnické osoby.

Existuje deset rozmezí základů daně definovaných do částky 50 000 000 a více, ke kterým jsou vymezeny sazby daně dědické a darovací podle výše základu daně. Výsledná částka se vynásobí koeficientem 0,5.

Sazba daně z převodu nemovitostí u osob zařazených do I, II. a III. skupiny činí 3 % ze základu daně. Je-li předmětem daně nabytí práva odpovídajícího věcnému břemenu, je základem daně jeho cena zjištěná podle zvláštního předpisu.

Základ daně se zaokrouhluje na celé stokoruny nahoru a daň na celé koruny nahoru.

Zákon dále definuje osvobození od daně dědické, darovací a z převodu nemovitosti. [56]

2.4 Daň z nemovitostí

Daň z nemovitostí je upravena zákonem č. 338/1992 Sb. o dani z nemovitosti, ve znění pozdějších předpisů. Daň z nemovitostí je rozčleněna na daň z pozemků a daň ze staveb.

Daň z pozemků

Předmětem daně z pozemků jsou pozemky na území České republiky vedené v katastru nemovitostí.

Poplatníkem daně z pozemku může být:

- vlastník pozemku
- organizační složka nebo právnická osoba u pozemku ve vlastnictví České republiky
- nájemce pronajatých pozemků, jde-li o pozemky evidované v katastru nemovitostí,

nebo spravované Pozemkovým fondem ČR [3]

Zákon dále definuje vlastnictví těch pozemků, které jsou od daně osvobozeny.

Základem daně je:

- u pozemků orné půdy, chmelnic, vinic, zahrad, ovocných a trvalých porostů cena půdy zjištěná násobením skutečné výměry pozemku v m^2 průměrnou cenou půdy stanovenou na 1 m^2 ve vyhlášce obce
- u pozemků hospodářských lesů a rybníků s chovem ryb cena pozemku zjištěná podle platných cenových předpisů k 1. lednu zdaňovacího období nebo součin skutečné výměry pozemku v m^2 a částky 3,80 Kč
- u ostatních pozemků skutečná výměra pozemku v m^2 zjištěná k 1. lednu zdaňovacího období

Sazba daně činí u pozemků:

- orné půdy 0,75 %
- trvalých travnatých porostů 0,25 %

U ostatních pozemků činí za každý 1 m^2 :

- zastavěných ploch a nádvoří 0,10 Kč
- stavebních pozemků 1,00 Kč
- ostatních ploch, jsou-li předmětem daně 0,10 Kč

Základní sazba daně se dále násobí příslušným koeficientem obce podle počtu obyvatel.

Daně ze staveb

Předmětem daně ze staveb na území České republiky mohou být:

- stavby, pro které byl vydán kolaudační souhlas, nebo stavby užívané před vydáním kolaudačního souhlasu
- stavby, pro které bylo vydáno kolaudační rozhodnutí
- byty včetně podílu na společných částech stavby, které jsou evidovány v katastru nemovitostí
- nebytové prostory včetně podílu na společných částech stavby, které jsou evidovány

v katastru nemovitostí

Poplatníkem této daně je vlastník stavby, které se daň týká. Základ daně tvoří výměra půdorysu nadzemní části stavby v m^2 , tedy zastavěná plocha, podle stavu k 1. lednu zdaňovacího období. Základem daně z bytu nebo samostatného bytového prostoru je výměra podlahové plochy bytu v m^2 vynásobená koeficientem 1,20.

Sazba daně činí:

- u obytných domů 1 Kč za 1 m^2 zastavěné plochy násobená koeficientem obce
- u staveb pro individuální rekreaci (garáže) 3 Kč za 1 m^2 zastavěné plochy
- u staveb pro podnikání 1 Kč, 5 Kč nebo 10 Kč za 1 m^2
- u bytů 1 Kč za 1 m^2 násobená 1, 20 a koeficientem obce

Poplatník je povinen podat daňové přiznání příslušnému správci daně do 31. ledna zdaňovacího období, přičemž za rozhodný stav se považuje stav k 1. lednu zdaňovacího období. Daň z nemovitostí je splatná ve dvou splátkách do 31. května a do 30. listopadu. Je-li roční daň z nemovitostí nižší než 5000 Kč, je splatná najednou a to nejpozději do 31. května běžného zdaňovacího období. K tomuto datu je možné zaplatit daň najednou i ve vyšší částce. [57]

2.5 Daň silniční

Daň silniční je upravena zákonem č. 16/1993 Sb. o dani silniční. Výnos ze silniční daně plyne do Státního fondu dopravní infrastruktury a slouží jako finanční prostředky pro úhradu výstavby a údržby silnic a dálnic. [3]

Předmětem silniční daně jsou silniční motorová vozidla a jejich přípojná vozidla registrovaná a provozovaná v České republice, jsou-li používána k podnikání nebo jsou používána v přímé souvislosti s podnikáním anebo k činnostem, z nichž plynoucí příjmy jsou předmětem daně z příjmů u subjektů nezaložených za účelem podnikání podle zvláštního předpisu. Dále jsou předmětem daně vozidla registrovaná v ČR, bez ohledu na to, jestli jsou používána k podnikání. Hmotnost těchto vozidel je nad 3,5 tuny a jsou určeny výlučně k přepravě nákladů.

Zákon dále definuje, která vozidla nejsou předmětem daně. Mezi ně patří zemědělské a lesnické traktory a jejich přípojná vozidla a další vozidla podle zvláštního právního předpisu.

Poplatníkem daně je právnická nebo fyzická osoba:

- která je provozovatelem vozidla registrovaného v České republice v registru vozidel a je zapsána v technickém průkazu
- užívá vozidlo, v jehož technickém průkazu je zapsána jako provozovatel osoba, která zemřela, zanikla nebo byla zrušena, anebo vozidlo, jehož držitel je odhlášen z registru vozidel

Dále je poplatníkem zaměstnavatel, pokud vyplácí cestovní náhrady svému zaměstnanci za použití osobního vozidla, pokud daňová povinnost nevznikla již provozovateli vozidla.

Základem daně je:

- zdvihový objem motoru v m^3 u osobních automobilů
- součet největších povolených hmotností na nápravy v tunách a počet náprav u návěsů
- největší povolená hmotnost v tunách a počet náprav u ostatních vozidel

Roční sazba daně závisí:

- na zdvihovém objemu motoru, pohybuje se v rozmezí 1200 Kč až 4200 Kč
- na počtu náprav a hmotnosti vozidla, pohybuje se v rozmezí 1800 Kč až 44 100 Kč

Príslušné sazby jsou uvedeny v zákoně. Zákon dále definuje slevy na dani. Zálohy na daň, které platí poplatník, jsou splatné čtvrtletně. Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok. Daňové přiznání podává poplatník, kterému vznikla daňová povinnost, nejpozději do 31. ledna kalendářního roku následujícího po uplynutí zdaňovacího období. [58]

2.6 Ekologická daň za převod automobilu

Tato daň, platná od 1. 1. 2009, slouží na podporu sběru, zpracování, využití a odstranění vybraných autovraků. Výnos z této daně plyne do Státního fondu životního prostředí. Je upravena zákonem č. 185/2001 Sb. o odpadech ve znění pozdějších předpisů. [21] Daň

se platí při registraci čtyřkolového motorového vozidla do 3,5 tuny a to jak při změně vlastníka v rámci ČR, tak při přihlašování vozidla koupeného v zahraničí. Daň se platí pouze jednou, při dalších změnách majitele se již neplatí. Daň neplatí motorky, vozidla nad 3,5 tuny a oficiální veteráni. [20] Výše daně se stanovuje podle emisní normy (EURO 0-II) a činí 3 000 Kč, 5 000 Kč, nebo 10 000 Kč. Více o emisních normách se dá dočíst v [22].

Od daně placení této daně jsou osvobozeni žadatelé těžce tělesně postižení, kteří jsou držiteli průkazu ZTP nebo ZTP-P, a žadatelé, u nichž k přeregistraci dochází v důsledku nabytí a vypořádání dědictví nebo v důsledku zániku společného jmění manželů. [19]

2.7 Daň z přidané hodnoty

Daň z přidané hodnoty patří mezi nepřímé daně. Je upravena zákonem č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty. Daň z přidané hodnoty je v rámci Evropské unie harmonizována, kdy tento zákon zapracovávají příslušné předpisy Evropských společenství. Uvaluje se na veškeré vyprodukované zboží a služby. Prodeje jsou nazvány výstupy, tedy daň, která se vybere, se nazývá daní na výstupu. Nákupy pro produkci se nazývají vstupy a daň zaplacená v jejich ceně je daní na vstupu. Poplatníkem je spotřebitel výrobků. Plátcem daně je osoba povinná k dani, která je registrována k dani z přidané hodnoty v České republice, nebo osoba, jejíž obrat za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců přesáhne částku 1 000 000 Kč. Osoba povinná k dani, která se stává takto plátcem, je povinna podat přihlášku k registraci do 15 dnů po skončení kalendářního měsíce, ve kterém překročila stanovený limit.

Předmětem daně je:

- dodání zboží s místem plnění v tuzemsku
- poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku
- pořízení zboží z jiného členského státu Evropské unie
- dovoz zboží s místem plnění v tuzemsku

Územím působnosti pro účely Zákona o dani z přidané hodnoty se rozumí:

- tuzemskem území Česká republika

- třetí zemí území mimo území Evropského společenství
- územím Evropského společenství území stanovené příslušným právním předpisem Evropského společenství

Za třetí země se považují také území Evropského společenství, která jsou součástí celního území Evropského společenství, i která nejsou jeho součástí. Výčet těchto zemí je vyjmenován v zákoně o DPH.

Pro plnění v rámci zemí EU se používají dvě základní schémata uplatnění daně:

- princip země původu požaduje, aby daň z přidané hodnoty byla vybrána ve státě, ze kterého je zboží dodáváno nebo služba poskytována.
- princip země spotřeby neboli určení požaduje, aby daň byla vybrána až ve státě, do kterého bude zboží dodáno anebo kam je služba poskytnuta. Bude-li daň vybrána až v zemi spotřeby, pak v zemi původu se bude jednat o osvobozené plnění s nárokem na odpočet.

Předmětem daně je plnění, ke kterému došlo ekonomickou činností a místem je tuzemsko. Ekonomickou činností se myslí činnost výrobců, obchodníků, poskytování služeb, vykonávání nezávislého povolání a využití hmotného i nehmotného majetku.

Zdanitelné plnění je takové, u kterého plátcí daně vzniká povinnost přiznat a odvést daň na výstupu. Rozlišují se dva typy zdanitelných plnění:

- přijatá zdanitelná plnění, která plátce použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti. V tomto případě má plátce nárok na odpočet daně. Nárok na uplatnění odpočtu daně vzniká dnem, ke kterému vznikla povinnost přiznat daň na výstupu.
- uskutečněná zdanitelná plnění, kdy daň na výstupu je plátce povinen přiznat ke dni uskutečnění tohoto plnění nebo ke dni přijetí úhrady.

Osvobozená plnění splňují definiční znaky předmětu daně, ale plátce není povinen z nich odvádět daň, tedy uplatnit daň na výstupu. Osvobozená plnění se odlišují podle toho, zda při jejich uskutečnění má nebo nemá plátce nárok na odpočet:

- osvobozená plnění bez nároku na odpočet se týkají tuzemských osob. Patří mezi ně například určité druhy poštovních služeb, převážná část finančních činností, okruh služeb při výchově a vzdělávání dětí, sociální pomoc, převod a nájem pozemků

a staveb.

- osvobozená plnění s nárokem na odpočet jsou poskytována osobám v jiných zemích, zejména v jiných státech Evropské unie. [3]

Základem daně je všechno, co jako úplatu obdržel nebo má obdržet plátce za uskutečněné zdanitelné plnění od osoby, pro kterou je zdanitelné plnění uskutečněno, nebo od třetí osoby, vyjma daně za toto zdanitelné plnění.

Základ daně zahrnuje například:

- jiné daně, cla, dávky nebo poplatky
- spotřební daň
- daň z elektřiny, daň ze zemního plynu a daň z pevných paliv
- dotace k ceně

Základem daně je:

- pořizovací cena zboží
- výše celkových nákladů v případě poskytnutí služby

Sazba DPH má dvě úrovně. Od 1. 1. 2010 je základní sazba stanovena ve výši 20 % a snížená sazba ve výši 10 % (v roce 2009 činila základní sazba daně 19 % a snížená 9 %). Příloha Zákona o DPH uvádí výčet zdanitelných plnění, tedy zboží a služeb, které podléhají snížené a základní sazbě daně. Snížené sazbě daně podléhá například většina potravin a některé služby. Základní sazbou je například zdaňováno drogistické zboží a většina služeb.

Zdaňovacím obdobím je kalendářní čtvrtletí, pokud obrat plátce za předcházející kalendářní rok nedosáhl 10 000 000 Kč. Jestliže obrat přesáhl tuto částku, je zdaňovacím obdobím kalendářní měsíc. Plátce je povinen do 25 dnů po skončení zdaňovacího období podat daňové přiznání. Daňová povinnost je splatná ve lhůtě pro podání daňového přiznání. Pokud je větší daň na vstupu než daň na výstupu za příslušné zdaňovací období, vzniká plátcovi nadměrný odpočet daně. Tento přeplatek se plátcovi vrací bez žádosti do 30 dnů od vyměření nadměrného odpočtu, nebo do 30 dnů od lhůty pro předložení daňového přiznání k DPH nebo ode dne skutečného předložení daňového přiznání, pokud bylo předloženo opožděně. V případě, že nadměrný odpočet jako vratitelný přeplatek vznikne při předložení dodatečného daňového přiznání na snížení daňové povinnosti, nelze ho bez žádosti vrátit. [59]

2.8 Selektivní daně

Selektivní nepřímé daně členíme na spotřební daně (akcízy) a ekologické daně. Zatímco spotřební daně patří mezi historicky nejstarší daně, ekologické daně byly v České republice zavedeny 1. ledna 2008.

Spotřební daně

Spotřební daně jsou upraveny zákonem č. 353/2003 Sb. o spotřebních daních. Stejně jako DPH jsou v rámci Evropské unie spotřební daně harmonizovány, kdy tento zákon zpracovává příslušné předpisy Evropských společenství. Patří mezi nepřímé daně. Jsou uvalovány na to vyprodukované zboží, u něhož se stát snaží omezit jejich spotřebu, a tedy úmyslně zatěžuje jejich prodej. Přitom nebere ohled na výši příjmů daňových poplatníků. Tyto daně zajišťují stabilní přínos finančních prostředků do státního rozpočtu. Jedná se o zboží s nízkou cenovou a důchodovou pružností poptávky a tím dani snadno podléhají. Dalšími důvody zdanění těchto výrobků jsou zdravotní a ekologické důvody, protože spotřeba těchto výrobků má negativní vliv na zdravotní stav obyvatel nebo na životní prostředí.

Spotřebními daněmi jsou:

- daň z minerálních olejů
- daň z lihu
- daň z piva
- daň z vína a meziproductů
- daň z tabákových výrobků

Daňovým územím může být:

- území České republiky
- území Evropského společenství stanovené příslušným právním předpisem ES
- členský stát Evropské unie
- země mimo daňové území Evropského společenství (třetí země)

Poplatníkem daně je spotřebitel daného výrobku, na který je jednorázově uvalena spotřební daň. Plátcem daně je právnická nebo fyzická osoba provozující daňový sklad, nebo výrobcem,

kteřé vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit uvedením vybraných výrobků do volného daňového oběhu. Předmětem daně jsou vybrané výrobky na daňovém území Evropského společenství vyrobené nebo na daňové území Evropského společenství dovezené. Daňový sklad je prostorově ohraničený objekt, ve kterém se vybrané výrobky zatím nezatížené spotřební daní vyrábějí, zpracovávají, skladují, přijímají nebo odesílají. Je zabezpečen proti daňovým únikům.

Správu daní vykonávají celní úřady a celní ředitelství příslušné podle sídla nebo místa pobytu plátce daně.

Základem daně je množství vybraného výrobku. K fyzikální jednotce základu daně je vztažena pevná sazba daně, která je vyjádřena v peněžních jednotkách, ve kterých je také splatná. U cigaret tvoří základ daně také cena pro konečného spotřebitele. [3] Sazby daní z jednotlivých produktů jsou uvedeny v Zákoně o spotřebních daních.

Daň se vypočítá vynásobením základu daně sazbou daně stanovenou pro příslušný vybraný výrobek.

Zdaňovacím obdobím pro vybrané výrobky s výjimkou dovážených vybraných výrobků je kalendářní měsíc. Plátcí, kterému vznikla povinnost přiznat daň a zaplatit, jsou povinni předložit daňové přiznání samostatně za každou daň celnímu úřadu a to do 25. dne po skončení zdaňovacího období, ve kterém tato povinnost vznikla. Ve stejné lhůtě a stejným způsobem jsou plátcí oprávněni uplatnit nárok na vrácení daně. Při dovozu vybraných výrobků se za daňové přiznání považuje celní prohlášení. Tím je navrženo propuštění vybraných výrobků do příslušného celního režimu. Daň je splatná do 40. dne po skončení zdaňovacího období, ve kterém vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit. [60]

Ekologické daně

Ekologické daně jsou upraveny zákonem č. 261/2006 Sb. o stabilizaci veřejných rozpočtů. Tyto daně jsou v České republice v souladu se směrnicemi Evropské unie uvalovány jednorázově na energetické produkty a elektřinu, při prodeji konečnému spotřebiteli.

Ekologickými daněmi jsou:

- daň ze zemního plynu a některých dalších plynů

- daň z pevných paliv
- daň z elektřiny

Předmětem daně:

- ze zemního plynu je plyn určený pro pohon motorů a výrobu tepla
- z pevných paliv jsou pevná paliva, černé uhlí, brikety, hnědé uhlí, koks, dehet, smola a rašeliny, určená nebo nabízená k prodeji nebo použita pro výrobu tepla
- z elektřiny je elektrická energie [61]

Základem ekologických (energetických) daní je množství vybraného média vyjádřené ve fyzikálních jednotkách. Sazby daně jsou uvedeny v zákoně a jsou pevné na jednotku množství.

Poplatníkem těchto daní je spotřebitel. Plátcem daně ze zemního plynu je osoba dodávající na území České republiky plyn. Dodavatel přitom nabývá plyn za účelem dalšího prodeje bez daně. Plátcem daně z elektřiny je držitel povolení k nabytí energetických produktů bez daně a dodává elektřinu konečnému spotřebiteli, který se stává poplatníkem této daně.

U všech tří energetických daní jsou shodně vymezeny následující údaje. Povinnost daň přiznat a zaplatit vzniká dnem dodání plynu, elektřiny nebo pevných paliv konečnému spotřebiteli. Zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc, termín podání daňového přiznání je shodný s termínem splatnosti daně a je stanoven na 25. den po skončení zdaňovacího období. [3]

3 Daňový systém Dánska

Dánsko (celým názvem Dánské království) je oproti České republice pluralitní konstituční monarchií s parlamentní demokracií. Dánský parlament Folketing je jednokomorový. Dánsko přistoupilo do EU v rámci prvního rozšíření v roce 1973. Ačkoliv splňovalo ekonomická kritéria EMU, Dánové rozhodli v referendu v r. 2000 o nepřipojení se. Měnou je Dánská koruna (dále DKK). Směnný středový kurz Dánské a České koruny ke dni 23. 4. 2010 je 1 DKK= 3.413 Kč. [12] Pro daňové účely jsou Grónsko a Faerské ostrovy považovány za samostatné jurisdikce. To znamená, že dánský legislativní systém se nepoužívá pro tyto autonomní oblasti. Pro daňové účely je Dánsko rozčleněno na 5 regionů.

Daňová soustava Dánska je tvořena těmito daněmi:

- a) osobní důchodová daň
- b) daň ze zisku korporací
- c) daň z nemovitosti
- d) daň dědická a darovací
- e) daň z přidané hodnoty
- f) daň ze mzdy
- g) energetické daně
- h) daně z automobilů
- i) ekologické daně
- j) spotřební daně

3.1 Osobní důchodová daň

V Dánsku existují dva typy osobní důchodové daně a to národní osobní důchodová daň a místní osobní důchodová daň. Tato podkapitola je rozčleněna na daň z příjmů, ostatní daně z příjmů, a na příspěvky na sociální zabezpečení. V závěru podkapitoly je shrnut systém osobní důchodové daně a jsou uvedeny změny v systému této daně.

3.1.1 Daň z příjmů

Národní osobní důchodové dani podléhají rezidenti Dánska. Rezidentem Dánska je osoba:

- a) která má trvalé bydliště na území Dánska
- b) která pobývá na území Dánska po dobu 6 měsíců, do toho se započítává i krátký pobyt v zahraničí (turista nebo student, který v Dánsku nepodniká, a který je rezidentem ve své zemi pod zákonem své země, se stává rezidentem Dánska, pokud jeho pobyt v Dánsku přesáhne 365 dnů za dvouleté období)
- c) zaměstnaná na palubě lodi registrované v Dánsku, která je dánským státním příslušníkem, a který prokázal, že nemá trvalé bydliště v cizině, nebo zahraniční příslušník, který byl před svým zaměstnáním na lodi rezidentem Dánska [1]

Zdanitelný příjem a kapitálové výnosy poplatníků jsou rozděleny do čtyř kategorií:

- a) osobní příjem (zahrnuje zaměstnanecký příjem)
- b) kapitálový příjem
- c) příjem z akcií
- d) příjem ze zahraničních společností [2]

Osobní příjem se skládá z příjmů ze zaměstnání, z podnikání, důchodového příjmu a darů, pokud není předmětem daně dědické.

Kapitálový příjem zahrnuje čistý podíl, zisky a ztráty na akciích a další dlužné nároky a zisky z prodeje nemovitého majetku. Dále zahrnuje dividendy z kvalifikované rezidentní investiční společnosti, která spadá do oblasti nízkých daní.

Příjmy z akcií se skládají z kapitálových zisků z akcií, dividend z rezidentních společností, a dividend z nerezidentních společností, jiné, než dividendy z kvalifikovaných investičních společností.

Příjem ze zahraničních společností zahrnuje čistý finanční příjem nerezidentní dceřiné společnosti nebo zahraniční stálé provozovny.

Existuje celá řada odpočtů vyjmenovaných v zákoně. Kromě běžných daňově uznatelných výdajů si zaměstnanci mohou navíc odečíst náklady spojené s cestováním do zaměstnání, pojistné pro případ nezaměstnanosti a členské poplatky do zaměstnaneckých odborů. Zvláštní odpočet ve výši 4% se používá pro zaměstnance a osoby samostatně výdělečně činné. Hranice odpočtu pro jednoho poplatníka je limitována výší 13 600 DKK (2010) [9] a je vypočítávána

podobně jako příspěvek na sociální zabezpečení (viz. kap. 3.1.2). Léčebné výdaje ani výdaje na vzdělání nejsou odčitatelné. Dary ve prospěch společnosti jsou odčitatelné jako všeobecné srážky, jestliže jsou poskytnuty schválené organizaci. Odčitatelná je roční výše darů, která převyšuje částku 500 DKK. Nejvyšší hodnotu darů, jež lze odečíst, je 14 000 DKK.

Každá osoba podléhající dani má nárok na osobní slevu na dani, která je vypočítána jako osobní daňový kredit myšlený oproti jeho daňové povinnosti. Pro účely národní důchodové daně, je daňový kredit ve výši 5.48% množství osobních dávek. Sleva na dani je stanovena ve výši 42 900 DKK (2010) [9] a následně je vypočten kredit ve výši 2 247 DKK. Sleva na dani je spíše odečtena z příjmu, než vypočtena jako kredit.

Existují pravidla pro situace, kdy je zdanitelný příjem, osobní příjem, nebo kapitálový příjem záporný. Ztráty mohou být převáděny do následujícího období na neurčitou dobu. Není dovoleno zpětné převádění. Ztráty mohou být rovněž převedeny na manžela. Tento typ převodů se používá také u místní daně z příjmů. Kapitálové ztráty na nemovitém majetku mohou být vyrovnány zisky z aktiv podobného typu. Tyto čisté ztráty za zdaňovaný rok mohou být převedeny do následujícího období na neurčitou dobu vyrovnáním zisků z aktiv podobného typu. Také mohou být převedeny na manžela. Jakýkoliv přebytek ztrát může být převeden dopředu na neurčitou dobu. [1]

3.1.2 Ostatní daně z příjmu

Mezi ostatní daně z příjmů patří zdravotní příspěvek, regionální osobní důchodová daň a církevní daň.

Zdravotní příspěvek

Zdravotní příspěvek v roce 2007 nahradil průměrnou 12% krajskou daň z příjmů. Tento zdravotní příspěvek se vypočítává ze zdanitelného příjmu stejným způsobem jako regionální daň z příjmů.

Regionální osobní důchodová daň

Regionální osobní důchodová daň je uložena pouze na zdanitelný příjem, tedy souhrn osobního příjmu a kapitálového příjmu, po odečtení odčitatelných položek. Existují zde stejná pravidla jako pro národní osobní důchodovou daň. Osobní sleva na dani je také 42 900 DKK a odpovídající daňový kredit je roven osobní slevě na dani násobené příslušnou regionální

příjmovou daňovou sazbou. Nevyužitý daňový kredit může být převeden na manžela/manželku.

Jak již bylo zmíněno, krajská daň z příjmu byla nahrazena zdravotním příspěvkem. Ke kompenzaci místních příjmových ztrát se regionální příjmové daňové sazby zvýšily o čtyři procentní body. Podle toho se regionální příjmové daňové sazby liší, v závislosti na regionu, který ji vybírá, od 20,12 % do 26,71 %. Průměrná sazba 24,82 % platí v Kodani.

Církevní daň

Církevní daň platí pouze členové Dánské národní církve, tj. přes 80 % Dánů. Daň je uložena spolu s národní a regionální daní z příjmu a platí zde stejná pravidla jako pro regionální daň. Církevní daň je uvalena na zdanitelný příjem v plošné míře. Sazba daně je stanovena místními obecními úřady a pohybuje se v rozmezí od 0,42 % do 1,5 % v závislosti na regionu. [1]

Příspěvky na sociální zabezpečení

Příspěvky na sociální zabezpečení jsou odváděny zaměstnanci a osobami samostatně výdělečně činnými. Konkrétně se jedná o příspěvky na pracovní trh. Rezidenti jsou povinni platit příspěvky na sociální zabezpečení z příjmů plynoucích ze zaměstnání vykonávané v Dánsku, zatímco příspěvky jsou uloženy na příjem ze zaměstnání v zahraničí, jestliže zaměstnavatel je Dán. Zdanitelným základem je hrubý příjem zahrnující zdanitelnou hodnotu firemního auta a příspěvky na důchod odvedené zaměstnavatelem. Sazba činí 8 %. Hodnota příspěvku je odečtena při výpočtu osobního příjmu. Příspěvek na důchod ve výši 1% je společně s příspěvky na sociální zabezpečení uložen na stejný zdanitelný základ. Zaměstnancům tento příspěvek srážejí zaměstnavatelé, tyto však platby na sociální pojištění neodvádějí. [1] Dále jsou zaměstnanci povinni platit příspěvek do penzijního fondu. Výše příspěvku je pevně daná. Činí jednotně 84,30 DKK měsíčně při plném úvazku. Zaměstnavatel navíc odvádí dvojnásobek této hodnoty. [16]

3.1.3 Shrnutí systému osobní důchodové daně

Daně z příjmů tvoří většinu státních příjmů ze zdanění pracujících. Celková daňová povinnost osobní důchodové daně je tvořena souhrnem dílčích základů daně v závislosti na kategoriích příjmů. Základ daně tvoří čistá hodnota pracovního příjmu a sociální výhody, z nichž se odečtou příspěvek na pracovní trh, důchodové úspory a provozní náklady. K výsledku se

přičte pozitivní čistý kapitálový příjem. Pro zdanění osobní důchodové daně se používají tři daňová pásma v závislosti na výši příjmu, které znázorňuje tabulka 3.1. Dánský systém zdanění osobního příjmu je charakterizován relativně vysokými úrokovými sazbami používané pro relativně nízké stupně příjmů. Je zde tedy zaveden progresivní systém zdanění. [5]

Tab. 3.1. Sazby daně z příjmů v roce 2009. Zdroj: EIGTVEDS, Nicolai. *Danish tax reform 2010*. The Danish Ministry of Taxation [online]

<i>Daňové pásmo</i>	<i>Výše příjmu [DKK]</i>	<i>Sazba v %</i>
Spodní pásmo	42 900 -279 800	5,04
Střední pásmo	279 800-347 200	6,0
Horní pásmo	347 201 a výše	15,0

Tabulka 3.2. znázorňuje Dánský daňový systém ostatních daní z příjmů se sazbami roku 2009.

Tab. 3.2. Daňové sazby a základy daně ostatních daní z příjmů (2009) Zdroj: EIGTVEDS, Nicolai. *Danish tax reform 2010*. The Danish Ministry of Taxation [online]

<i>Daň</i>	<i>Sazba v %</i>	<i>Základ daně tvoří:</i>
Příspěvek na trh práce	8	Pracovní příjem, vedlejší mzdy, osobní příjem z podnikatelských aktivit bez jakýchkoliv srážek a slev na dani.
Regionální daň (průměrná)	24,82	Čistá hodnota pracovního příjmu a sociálních výhod minus příspěvek na pracovní trh, důchodové úspory a provozní náklady plus čistý kapitálový příjem mínus odčitatelné výdaje a pracovní daňový kredit. Je zde osobní přírůstek 42 900 DKK: Nevyužitá část osobního přírůstku může být převedena na manžela-ku.
Církevní daň (průměrná)	0,73	
Zdravotní příspěvek	8,0	

Existuje daňový strop, který vyjadřuje, že nejvyšší mezní sazba daně uvalená na příjem

z pracovní síly zahrnující příspěvky na trh práce nesmí překročit přibližně 63 %. Výpočet mezní sazby daně je uveden v [5]. Daňový strop znázorňuje celkové omezení daňového zatížení⁴, tedy souhrn národních a místních sazeb daně. Pokud tento součet přesahuje 59 %, je 15% národní daňová sazba snížena o přesahující procento. [2]

3.1.4 Dánská daňová reforma 2010

V květnu 2009 byla dánským parlamentem schválena daňová reforma s postupným nabytím na účinnosti v letech 2010-2019. Jejím hlavním předmětem je omezení mezních daní uvalených na pracovní příjem. Toto je provedeno omezením spodní daňové sazby, zrušením středního daňového pásma a zvýšením prahu horního pásma.

Změny v daňovém systému jsou následující:

- Spodní daňová sazba je snížena z 5,04 % na 3,76 %
- Střední pásmo o výši daňové sazby 6 % je zrušeno
- Práh horního pásma se zvýšil z 347 200 DKK na 393 400 DKK
- Daňový strop se snížil z 59% na 51,5 % [5]

Zdanitelným obdobím je kalendářní rok. Přiznání k osobní důchodové dani musí být podáno do 1. května (v případech příjmů plynoucích z podnikání do 1. července). Manželé se zdaňují odděleně, ale uplatňují se určité modifikace, pokud dosahují odlišné výše příjmů. Manžel(-ka) může uplatnit slevu na dani v rozsahu, v jakém nemůže slevu na dani využít druhý z manželů. Rovněž, pokud příjem sezdaného poplatníka nepřesáhne 279 800 DKK pro uplatnění 6% národní důchodové daně, může být nevyužitá část prahu pro uplatnění vyšší daňové sazby přičtena do prahu druhého z manželů. [2]

3.2 Daň ze zisků korporací

Daň ze zisku korporací je propojena s osobní důchodovou daní osvobozením pro podnikové akcionáře a sníženými daňovými sazbami z dividend u jednotlivých akcionářů. Mezi osoby podléhající dani patří:

- Veřejnoprávní a soukromoprávní společnosti založené v Dánsku

⁴ Více informací k daňovému zatížení je uvedeno v podkapitole 4.2.2.

- Jiné rezidentní korporace založené na omezeném ručení, které dosažený zisk rozdělují podle výše vkladu společníků
- Spořicí a úvěrová družstva, pojistné asociace a určité hypoteční instituce
- Investiční fondy vydávající obchodovatelné cenné papíry
- Nadace
- Jiné rezidentní subjekty v rozsahu, v jakém vykonávají svou podnikatelskou činnost

Tyto kategorie subjektů mají neomezenou daňovou povinnost jako dánští daňoví rezidenti. Daňoví nerezidenti podobného typu podléhají dani pouze z určitých příjmů ze zdrojů na území Dánska. Následující tvrzení platí pro dánské akciové společnosti a soukromé společnosti, stejně jako pro zahraniční akciové společnosti stejných vlastností, ať už jsou rezidenty, nebo nerezidenty.

Právnícká osoba je rezidentem, pokud byla založena v Dánsku nebo pokud místo jejího vedení je v Dánsku. Pro určení vedení společnosti je rozhodující místo dennodenního vedení společnosti. [2]

Rezidentním společností není zdaňován příjem ze zahraničního nemovitého majetku a příjem ze zahraničních stálých provozoven. Univerzální daňová povinnost je využitelná u všech ostatních typů příjmů rezidentních společností, např. dividendy, úroky a licenční poplatky stejně jako příjem z kontrolovaných zahraničních společností. Příjmové a kapitálové zisky jsou sdruženy a zdaňovány stejnou sazbou.

Od daně z příjmu jsou osvobozeny domácí a zahraniční dividendy s osvobozenou účastí.

Od zdanitelného příjmu je možné odpočítat výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Jednou za pět let lze odečíst také výdaje na založení a rozšíření podnikání, zahrnující výdaje na výzkum trhu a výdaje na výzkum a vývoj.

Budovy užívané pro podnikatelské účely mohou být odpisovány. Budovy, které jsou užívány jako kanceláře, ubytovací zařízení (kromě hotelů), zdravotnická zařízení, podnikání ve finančním sektoru, jsou odpisovány. V Dánsku se používá lineární metoda odpisování. Sazba činí 5 %. Stroje a strojní zařízení a vybavení užívané pro podnikatelské účely jsou odpisovány zrychleně a sazba může být stanovena do výše 25%. U nehmotného majetku je získaný goodwill, pořizovací náklady na know-how, patenty, práva na kopie, designy, modely a obchodní známky a podobná práva odpisována po dobu sedmi let použitím lineární

metody. Pokud je zůstatková cena libovolného druhu majetku menší než 11 900 DKK, může být majetek jednorázově odepsán. Dosažené daňové ztráty mohou být přeneseny do dalších let bez časového omezení, nemůže je však v případě fúzí, rozdělení či transformací společností uplatňovat jiný subjekt. Daňová sazba daně z příjmů firem je 25 %. Protože pouze 66 % z příjmu z dividend je zahrnuto do zdanitelného příjmu firemních akcionářů pro účely daně z příjmu firem, srážková daň má většinou sazbu 16,5 % (66 % z 25 %).

Mezi daňové pobídky patří možnost uplatňování zvýšených hodnot odpisů u položek spojených s výdaji na výzkum a vývoj. V Dánsku existuje také speciální daňový režim pro lodní společnosti provozující lodě pro účely přepravy cestujících nebo zboží. Týká se to společností se sídlem v Dánsku a stálých dánských provozoven lodních společností v ostatních členských státech EU.

Zdanitelným obdobím je daňový rok, který může být kalendářní rok, ale společnost si může vybrat daňový rok, který je s kalendářním rokem odlišný. V tom případě je společnost zdaňována daní podle zákona použitelného na tento nahrazený daňový rok. Přiznání k dani ze zisku korporací je nutné podat nejpozději do 6 měsíců od konce daňového roku. Pokud daňový rok končí v období mezi 1. lednem a 31. březnem, musí být daňové přiznání nejpozději podáno do 1. července stejného roku. Daňové subjekty jsou povinny platit zálohy na daň ve dvou splátkách, do 20. března a do 20. listopadu. Souhrn těchto povinných splátek je roven polovině průměrné daňové povinnosti vyměřené v předchozích třech letech.

V Dánsku existuje skupinové zdanění firem konsolidovaným základem pro stálé provozovny zde umístěné, rezidentní dceřiné společnosti nerezidentních společností a dánský nemovitý majetek vlastněný nerezidentními společnostmi. Rezidentní skupinově příbuzné dceřiné společnosti nerezidentních společností mohou zažádat o mezinárodní konsolidaci. Daňová konsolidace znamená, že buď celá skupina společností je začleněna do Dánského daňového konsolidačního schématu, nebo žádná z nich. Rozhodnutí vytvořit mezinárodní daňovou konsolidační skupinu je platné po dobu 10 let.

Neexistuje místní daň ze zisku korporací, ale regiony získávají podíl z výběru národní daně ze zisku korporací.

V Dánsku se uplatňuje zdanění příjmu v souvislosti vylučováním uhlovodíků. Zákon o zdanění uhlovodíků se uplatňuje na příjem z činností, v rámci kterých dochází k vypouštění uhlovodíků. Sazba uhlovodíkové daně je zpravidla 70 %. [1]

3.3 Daň z nemovitosti

Nemovitý majetek v Dánsku může být předmětem dvou typů daní z nemovitosti:

- Regionální daň z nemovitosti
- Regionální daň z nemovitosti budov využívaných pro podnikatelské účely, kanceláře, hotely, továrny a závody

Vlastníkem nemovitého majetku je běžně plátce daně. Pro účely regionální daně z nemovitosti je základem daně hodnota pozemku, ne budovy. Pro účely regionální daně z nemovitosti využívané pro podnikatelské účely je základem daně hodnota budovy, ne pozemku.

Sazba regionální daně z nemovitosti se může všeobecně pohybovat v rozmezí od 1,6 % do 3,4 %. Sazba regionální daně z nemovitosti využívané pro podnikatelské účely nesmí překročit 1 %. Pro fyzické osoby jsou daně z nemovitostí odečitatelné do té míry, do jaké je majetek využíván pro podnikatelské účely.

Daň z národního vlastnictví je uložena na hodnotu obydlí obývaných vlastníky. Pokud osoba bydlí v nájemním bytě, platí daň nájemník, ne majitel bytu. Rezidentům se zdaňuje veškerý nemovitý majetek umístěný po celém světě, zatímco nerezidentům se zdaňuje nemovitý majetek, který se nachází na území Dánska. Zdanitelný nemovitý majetek zahrnuje samostatné domy, dvojdomky, apartmány, letní obydlí atd.

Standardní sazba je 1 % zdanitelné hodnoty do výše 3 040 000 DKK a 3 % z převýšení této hodnoty. Pokud bylo vlastnictví nabyto před 1. červnem 1998, sazby jsou všeobecně sníženy na 0,8 % a 2,8 %, a pro většinu typů vlastnictví dále na 0,4 % a 2,4 % s maximálním snížením daně o 1 200 DKK pro další snížení. Při pozdějším převodu vlastnictví ke snižování nedochází, kromě převodů mezi manželi. Daň není odpočitatelná pro účely daně z příjmu. [1]

3.4 Daň dědická a daň darovací

Daň dědická

Převod majetku v případě úmrtí osoby podléhá dvěma daním: nejprve se zdaní celý majetek daní z pozůstalosti a poté se daní z dědictví zdaňují jednotlivé podíly osob, které nejsou

blízkými příbuznými. Přenos na žijícího manžela(-ku) je vyloučen z obou typů daní. Blízké osoby, které nejsou předmětem daně z pozůstalosti, ale pouze daně z dědictví, zahrnují:

- Děti, nevlastní děti a jejich potomky
- Partnery dětí, nevlastních dětí
- Rodiče

Ostatní příjemci jsou předmět daně z pozůstalosti. Jestliže vykonavatel spravuje vlastnictví, je povinen platit daň. Jestliže zesnulý bydlel v Dánsku v době jeho smrti, objektivní tržní hodnota jeho čistého majetku je předmětem daně v Dánsku. Bydliště je definováno s odkazem na Dvůr procesních úkonů. Jestliže zesnulý neměl v době jeho smrti bydliště v Dánsku, ale pouze nemovitý majetek na území Dánska, příslušenství náležející k tomuto vlastnictví a stálé provozovny v Dánsku jsou předmětem daně. Daňová povinnost může být ale v některých případech částečně nebo úplně uložena na majetek osoby dánské národnosti, která nemá bydliště na území Dánska, nebo osoby, která má zvláštní propojení na Dánsko, jestliže jeho vlastnictví není předmětem jakéhokoliv administrativního procesu v zahraniční kompetenci. [1]

Daň z pozůstalosti je uvalena na čistou hodnotu majetku zesnulého ve výši 15% po odečtení nezdanitelné části daně ve výši 255 400 DKK. Od této daně je osvobozena pouze manželka (manžel). Samotná daň dědická, v případě, že majetek přechází na jinou osobu než na osobu blízkou, činí 25 %. Jelikož je částka daně z pozůstalosti ve výši 15% odečitatelná, před uvalením daně dědické ve výši 25%, maximální daňová zátěž nepřesahuje 36, 25 %. [2]

Daň darovací

Daň darovací je uložena na dary dětem, nevlastním dětem a jejich potomkům, rodičům, nevlastním rodičům, prarodičům a partnerům dítěte, nevlastního dítěte. Dary partnerovi jsou vyloučeny z této daně. Dary ostatním osobám jsou předmětem daně z příjmu jako osobní příjem. Darovací daň platí obdarovaný, ale dárce je spolu zodpovědný za daň.

Povinnost k dani darovací vzniká v okamžiku, když v době obdržení daru, buď obdarovaný, nebo dárce měl trvalé bydliště na území Dánska. Jestliže tam neměl ani trvalé bydliště, tak povinnost k této dani vzniká, jestliže dar zahrnuje nemovitý majetek nacházející se dánském území, příslušenství náležející k tomuto nemovitému majetku a stálé provozovny. Darovací daň je uložena na objektivní tržní hodnotu daru.

Darovací daň se vypočítává z ročního základu. Daň je uložena pouze na hodnotu daru vyšší než příslušná prahová hodnota. Sazby a prahové hodnoty závisí na příbuzenském vztahu dárce a obdarovaného. Dary dětem, nevlastním dětem, jejich potomkům, rodičům, a partnerovi zesnulého dítěte/nevlastního jsou zdaňovány sazbou 15 % převyšující hodnotu 56 800 DKK (2008). Dary nevlastním rodičům a prarodičům jsou zdaňovány sazbou 36,25 % převyšující hodnotu 56 800 DKK. (2008) Dary partnerovi dítěte/nevlastního jsou zdaňovány sazbou 15 % převyšující hodnotu 19 800 DKK. [1]

3.5 Daň z přidané hodnoty

Tuto daň Dánsko zavedlo v roce 1967 a tím se stalo jednou z prvních zemí, které zavedly všeobecnou nepřímou spotřební daň uloženou na přidanou hodnotu výrobků v různých fázích výroby a prodeje.

Šestá směrnice o DPH byla zavedena k harmonizaci DPH a osvobození od DPH ve všech členských státech EU a tím zjednodušila stanovení příspěvků členských států do rozpočtu EU založených na DPH. Pouze služby jmenované v této směrnici jsou osvobozeny od DPH. Toto ustanovení stále není zcela sladěno ve všech zemích EU. Stávající členské státy mohou i nadále používat dohody, na základě kterých pro některé zboží a služby existují výjimky. Toto je však v rozporu s usnesením šesté směrnice od DPH.

Jako příklad odchylky od normy EU, pro přechodné období si Dánsko vyhradilo právo neukládat DPH na přepravu osob a prodej nemovitostí. Naopak vybírá daň z rádiových a televizních licencí a z určitých kulturních služeb jako divadelní představení. Publikace v novinách je předmětem daně, ale její sazba je 0.

Osvobození od DPH, které jsou v souladu s šestou směrnicí o DPH, se týká finančního odvětví, služeb z oboru vzdělávání, sociálních a zdravotnických služeb a pronájmu nemovitostí.

Základem daně je částka, na které je založen výpočet daně. DPH je placena z částky dodaného zboží nebo služby. Daň je splatná z každé částky zaplacené při plnění, které je předmětem DPH.

Sazba DPH v Dánsku činí 25 % základu DPH pro veškeré zboží a služby. Toto odpovídá 20%

sazbě obchodní ceny. Pro novinové publikace je sazba 0 %. Současná sazba prvotního prodeje uměleckých děl je 5 %. Základ DPH je snížen na 20 % prodejní hodnoty, tedy platí 25 % z 20%, což je rovno 5 % obecného základu DPH. [6]

Na základě daňové reformy od roku 2010 nejsou od DPH osvobozeny cestovní kanceláře, řízení ve věcech majetku, stavba budov a stavební pozemky. [5]

3.6 Daň ze mzdy

Tato daň vstoupila v platnost 1. července 1990.

Neexistuje všeobecná daň ze mzdy, ale této dani podléhají osoby, jejichž činnost je vyňata z DPH. Existují 4 metody používané při výpočtu daně ze mzdy:

- Pro společnosti ve finančním sektoru, je daň ze mzdy 9,13 %
- Pro založení a přidružení, je daň ze mzdy 5,33 %
- Pro společnosti, které vydávají a dovážejí noviny, je daň ze mzdy 2,5 % hodnoty prodeje novin společností
- Pro doktory, kulturní podniky, soukromé školy a kurzy, cestovní kanceláře a řidiče taxíků, je daň ze mzdy 3,08 % \pm ztráta nebo zisk společnosti

Jestliže je součástí mzdy společnosti jakákoliv forma výplat, které zaměstnanec společnosti obdrží, včetně jakýchkoliv přídavků, nezáleží na tom, jestli jsou součástí platu, nebo jsou vypláceny odděleně. Zvláštní pravidla platí pro platby v naturáliích.

Základem daně je mzda v souvislosti s činnostmi v rozsahu působnosti daně. U vydavatelů a dovozců novin je tímto základem obrat z prodeje novin. Společnosti povinné k dani ze mzdy musí být registrované, jestliže zdanitelný základ překročí 80 000 DKK. [6]

3.7 Energetické daně

V Dánsku existuje energetická daň z uhlí, ropy, přírodního plynu a elektřiny. Dále sem patří daně z motorových paliv jako benzín a nafta.

Energetické daně jsou upraveny zákonem o energetických daních, které zahrnují zákon o dani z uhlí, o dani z olejů, o dani z plynu, dani z elektřiny, daň z oxidu uhličitého (dále jen CO₂)

a daň ze síry.

Energetické daně jsou zavedeny za účelem podporovat podniky a domácnosti v šetření spotřeby energií a omezování poškození životního prostředí. Energetické daně tedy dávají spotřebiteli podnět k šetření energiemi. Sazby energetických daní jsou stanoveny podle energetického obsahu paliva. Daň z uhlí, oleje, přírodního plynu a elektřiny používané pro vytápění odpovídá 51 DKK za 1 GJ. Nepoužívá se však pro energie používané jako palivo pro motorová vozidla. V tomto případě je daňový stupeň postaven co nejvýš. Sazby různých typů paliv jsou stanoveny v zákoně o energetických daních, za litr, kilogram, nebo m³.

Energetické daně jsou splatné dodavateli energií, kteří poté tuto daň převádějí na spotřebitele prostřednictvím účtu za dodání energie.

Zvláštní nižší daňová sazba se používá pro elektřinu používanou pro vytápění trvalých bydlišť s roční spotřebou více než 4000 kWh, tzv. sazba z elektrického vytápění. Tato sazba může být také použita pro víkendové chalupy, které jsou legálně používány jejich vlastníky jako trvale využívané obydlí. Možnost uplatnění této sazby je pouze za předpokladu, že zařízení pro elektrické vytápění je u energetické společnosti registrováno jako používané pro vytápění. Region se musí zaručit, že zařízení se nachází v místě bydliště nebo ve víkendových chalupách, která jsou registrována jako trvale obývaná bydliště, vytápěné elektřinou. [6]

V souvislosti s daňovou reformou od roku 2010 dochází ke zvýšení zdanění energií podniků a domácností, sjednocení zdanění všech typů vytápění od kombinovaného vytápění po výrobu elektřiny, zavedení daně z klimatizace, zavedení daně z pouličního osvětlení a zavedení daně z maziv. [5]

3.8 Daně z automobilů

V Dánsku se daně z automobilů člení na registrační daně z automobilů a pravidelné daně z automobilů.

Registrační daň z automobilů

Daně z automobilů zahrnují registrační poplatek, spotřební daň z automobilů, vlastnické poplatky, vyrovnávací poplatky, daň z pojištění odpovědnosti a silniční daně.

Registrační daň se platí z každého vozidla a je splatná po uvedení vozidla do provozu po dánských veřejných silnicích. Je uložena na všechny nově registrované automobily, motocykly, dodávky a nákladní vozy s celkovou přípustnou hmotností do 4 tun, taxíky, autobusy a ostatní vozidla. Jestliže bylo vozidlo již jednou v Dánsku registrováno, není třeba daň platit znovu při změně vlastníka vozidla. Registrační daň je splatná u auta pouze jednou za celou jeho životnost v Dánsku.

Registrační daň je vypočtená z hodnoty automobilu zahrnující DPH při prodeji. Do této hodnoty je také zahrnut 9% obchodní zisk a vybavení auta, kromě rádií a dalšího speciálního vybavení dodané výrobcem. Finanční a dodavatelské náklady do maximální částky 1840 DKK jsou vyňaty ze základu výpočtu této daně. U nových aut je registrační daň vypočtena jako 105 % hodnoty nižší než částka 76 400 DKK a 180 % z hodnoty převyšující částku 76 400 DKK. Zákon dále stanovuje omezení registrační daně ve prospěch zvláštních palivově efektivních vozidel, jako kompenzaci toho, že tato auta vyvinutá novou technologií šetří palivo a jsou velmi drahá.

Zákon vymezuje registrační daň konkrétně pro komerční vozidla, motocykly, taxíky, karavany a obytné vozy. Daň uložená na auta a motocykly druhé koupě je vrácena, pokud vozidlo je odregistrováno a vyvezeno ze země. Vracená částka je stanovena jako registrační daň, která by měla být zaplacená, pokud to stejné vozidlo bylo přivezeno do země ze zahraničí mínus 15 %. Částky pod 4 000 DKK nejsou vratné u motocyklů, komerčních vozidel, taxíků a ambulancí a pod částku 7 500 DKK u obytných vozů a autobusů.

Daň se nevrací u havarovaných vozidel, která by měla platit za opětovnou registraci v této zemi. Daň se nevrací, pokud je vozidlo starší než 35 let od prvního data registrace. Tuto daň vybírají municipality.

Pravidelné daně z automobilů

Do daní z automobilů řadíme spotřební daň z vozidel, zelenou vlastnickou daň, vyrovnávací poplatky a daň silniční.

Spotřební daň z vozidel se vypočítává podle hmotnosti vozidla. Tato daň je splatná u všech aut registrovaných před 1. červnem 1997. Po tomto datu byla tato daň nahrazena zelenou vlastnickou daní, která je založena na spotřebě paliva. Dnes pouze vozidla registrovaná před 1. červnem 1997 a komerční vozidla, nákladní automobily a obytné vozy platí spotřební daň

z vozidel. U těchto aut vyrobených před rokem 1997 a komerčních vozidel a obytných vozů není stanovena úřední norma spotřeby paliv a tedy je u těchto vozidel nemožné vypočítat zelenou vlastnickou daň pro tato vozidla.

Zelená vlastnická daň je vztažená na každé vozidlo a vypočítává se ze spotřeby paliv daného vozidla. Jejím účelem je omezit poškození životního prostředí způsobené auty. Daň je stanovena podle toho, jak mají jednotlivá auta vliv na životní prostředí. To vedlo k omezení daně u palivově efektivních vozidel. Příkladem je VW Lupo s naftovým motorem, který platí 160 DKK ročně za zelenou daň, zatímco automatický Peugeot 607 s 3 litry benzínového motoru platí ročně 6 480 DKK.

Vyrovňovací poplatek platí auta s naftovým motorem a tím vyrovnává rozdíly mezi auty, které používají naftový a benzínový olej. Když se zvýší daň z benzínu, vyrovnávací poplatek se zvýší, a když se zvýší daň z nafty, vyrovnávací poplatek se sníží. Pro normální naftová auta je vyrovnávací poplatek vypočten jako daňová úspora používáním nafty místo benzínu za 16 000 km ročně. To znamená, že pokud řidič ujede 16 000 km ročně, zaplatí stejnou částku daně nezávisle na tom, jestli řídí auto na benzín, nebo naftu.

Spotřební daň z vozidel nebo zelenou daň musí platit všechna auta, která jsou povinna k registrační dani v Dánsku. Auta na naftu musí platit vyrovnávací poplatek. Daň se vztahuje na auto a je placena 4x do roka Centrálnímu registru motorových vozidel.

Zákon dále vymezuje placení daně u dodávek a nákladních aut. Auta starší než 35 let (veteráni), platí pouze 25 % z použité daňové sazby. Auta na elektrický pohon jsou od daně osvobozeny. [6]

Daňová reforma 2010 zavádí silniční poplatek pro nákladní auta, zvyšuje daň u aut bez čističe částic, zvyšuje registrační daň z taxíků, zvyšuje daň z firemních aut a zavádí roční daň z dodávek v závislosti na standardech spotřeby paliva. [5]

3.9 Ekologické daně

Většina ekologických daní je uvalena na podniky. Když se zvýší náklady podniku z důvodu daně, podnik má dvě možnosti, buď zvýšit cenu výrobku ke kompenzaci daňových nákladů (výrobce převádí daň na spotřebitele), nebo nalézt jiný způsob produkce výrobků, který

je šetrný k životnímu prostředí. Jestliže výrobce zvolí převést daň na spotřebitele zvýšením ceny, výrobek bude pro spotřebitele dražší, a tedy spotřebitel omezí spotřebu těchto výrobků. K prospěchu životního prostředí dojde tehdy, jestliže jsou při výrobě výrobků použity metody šetrné k životnímu prostředí a současně spotřebitel omezí jejich spotřebu.

Ekologické daně se člení do třech hlavních skupin:

- Daně uvalené na výrobky škodlivé k životnímu prostředí zahrnuté do spotřeby nebo výroby
- Daň z vypouštění škodlivých látek
- Daně z vzácných zdrojů

Daně uvalené na výrobky škodlivé k životnímu prostředí

Příklady výrobků škodlivých k životnímu prostředí jsou pesticidy a insekticidy znečišťující vodní hladinu, freony poškozující ozónovou díru, a skleníkové plyny zvyšující skleníkový efekt. Na všechny tyto výrobky jsou uvaleny ekologické daně. Některé výrobky nejsou škodlivé samy o sobě, ale stávají se jimi v případě jejich vyhození. Příkladem je PVC a Ni-Cd nabíjecí baterie v podobě mobilních telefonů. Daně jsou také uloženy na výrobky, které vytváří obrovské množství odpadu. Příkladem jsou obaly od výrobků a jednorázové nádoby, které nejsou škodlivé svým způsobem, ale přispívají k zvyšování množství odpadků. Náhradou těchto výrobků je znovu použitelný porcelán. Je zde také všeobecná daň z odpadků, která má omezit celkové množství odpadků a podporovat kompostování a recyklování odpadu.

Daně z vypouštění škodlivých látek

Příklady těchto daní je daň z odpadních vod a daň z CO_2 . Daň z odpadních vod slouží k omezení vypouštění odpadních vod a daň z CO_2 snižuje vypouštění emisí, jež zvyšuje skleníkový efekt. Tato daň je stejně jako energetické daně uvalena na uhlí, ropu, přírodní plyny a elektřinu. S touto daní existuje také zvláštní úmysl omezit množství vypouštěných emisí CO_2 poškozující životní prostředí do atmosféry. Sazby daní z CO_2 jsou stanoveny podle obsahu CO_2 v palivech a podle množství. Částka odpovídá 90 DKK za tunu CO_2 . Sazby pro každý druh paliv za litr, kilogram nebo m^3 jsou uvedeny v zákoně o CO_2 . Výnos z této daně plyne do rozpočtu samosprávných měst.

Daně z vzácných zdrojů

Příkladem je daň z vody a nerostných surovin.

Ekologické daně platí podniky, výrobci a dovozci. V mnoha případech zde existují administrativní a kontrolní důvody, proč je daň placena ve fázi výroby, a ne spotřebiteli. Podnik však do vysoké míry účet převede na spotřebitele, kteří ji v konečné fázi zaplatí. Smyslem těchto daní je podporovat domácnosti a podniky v omezení spotřeby produktů zatížených těmito daněmi a přechod na alternativní produkty, které jsou šetrné k životnímu prostředí.

Daň je zvýšena dánským exportním společností, aby jim umožnila konkurovat zahraničním konkurentům a zabránila dvojímu zdanění. Jestliže už společnost daň zaplatila, daň je vrácena, a jestliže podnik ještě daň nezaplatil, není mu uložena.

Základ pro zdanění

Většina ekologických daní je vypočítávána z jednotky, např. za kus, kg, m³, a kWh. Daň z pesticidů a insekticidů je tvořena podle hodnoty, a tedy stanovení výše daně je nejtěžší. [6]

Daňová reforma 2010 zavádí daň z maziv, snižuje práh pro stanovení daně z CO₂, zavádí daň ze skleníkových plynů, o polovinu se zvyšuje daň z odpadních vod, zvyšuje daň z odpadu, snižuje daň z prodejních obalů, zvyšuje daň z freonů. [5]

3.10 Spotřební daně

V Dánsku se vybírají spotřební daně z tabákových výrobků, piva, vína, alkoholu, zmrzliny, čokolády, sladkostí a minerálních vod. Minerální vody zahrnují šumivé nápoje, džusy a koncentráty. Tyto produkty jsou zdaněny z důvodů vlivu na lidské zdraví.

Stejně jako u ekologických daní, daň v první fázi platí výrobce a dovozce. Daň je poté převedena na spotřebitele. Spotřební daně uvalené na nezdravé výrobky mají motivovat spotřebitele k omezení jejich spotřeby. Zvýšená daň je uvalena na exportní výrobky, aby dánské společnosti mohly konkurovat v zahraničí.

Základem daně je množství vybraného produktu. Příslušné sazby daní z jednotlivých produktů jsou uvedeny v Zákoně o spotřebních daních. [6]

Daňová reforma 2010 zvyšuje zdanění tabákových výrobků, zmrzliny, čokolády a bonbónů, odlišuje daň z nealkoholických nápojů v závislosti na obsahu cukru a zavádí daň z nasycených tuků v olejích a určitých mléčných výrobcích. [5]

3.11 Shrnutí dánského systému odvodu daní

I přes celkovou komplikovanost daňového systému je správa daní efektivní a pro daňového poplatníka poměrně jednoduchá. Ke všem informacím o poplatníkovi, ať už se jedná o výše příjmů ze zaměstnání, výše sociálních dávek, ale i k veškerým pohybům na bankovním účtu má daňový úřad přístup. Jako daňoví poplatníci jsou dle dánských daňových úřadů vedeni všichni obyvatelé státu a osoby mající na území Dánska dlouhodobý pobyt. Pro všechny typy daní existuje pro fyzické osoby jednotné daňové přiznání, jež poplatníci dostanou od daňového úřadu již předvyplněné. Pokud existují u poplatníka platby daně z nemovitosti, sečtou se tyto spolu s daněmi z příjmu a ve výsledku je odvedena jen jedna částka za všechny daně. Jestliže u poplatníka neexistují další příjmy, např. z podnikání, daňové přiznání zpravidla stačí zkontrolovat a podepsat. Doplnění údajů nebo případné opravy v tomto dokumentu lze provést elektronicky prostřednictvím Internetu. [16] V Příloze 2 je uveden dánský daňový kalendář fyzických osob, který popisuje jednotlivé činnosti týkající se daní v jednotlivých měsících roku. [10]

4 Komparace daňových systémů České republiky a Dánska

Úvod této kapitoly se věnuje srovnání daňových systémů těchto dvou zemí, ukazuje rozdíly mezi daňovým systémem České republiky a Dánska. Následuje porovnání struktury daňových výnosů Dánska a České republiky, dále vývoj výší inkas jednotlivých typů daní v České republice. V závěru kapitoly je porovnán vývoj výší sazeb daní z příjmu fyzických a právnických osob a porovnání vývoje daňového zatížení obou zemí. V Příloze 3 je uvedeno srovnání makroekonomických ukazatelů obou zemí.

4.1 Anglosaský versus skandinávský systém

V České republice, která svým systémem daní spadá do tzv. Středoevropského modelu, se stále řeší problematika vhodné podoby daňového systému a s tím související výše a rozsah sociálních dávek. Dvě největší politické strany prezentují své modely a opírají se při tom o zahraniční zkušenosti. Právice preferuje anglosaský systém, kterým se snaží odstranit sociální stát, a více ji oslovuje uspořádání ve Velké Británii nebo v USA. Levice se odvolává na Skandinávský sociální systém, který se uplatňuje v Dánsku a ostatních skandinávských zemích. Který ze systémů je tedy pro Českou republiku výhodnější?

V anglosaském systému se zdůrazňují individuální rozhodování jednotlivce a jeho osobní snahy. Větší důraz je kladen na nepřímé daně, které zdaňují osobní spotřebu, v kterých se projevují osobní volby jednotlivce, jakým statkům dá přednost. Systém se naopak snaží výrazně snížit přímé daně, jejichž progresivita je chápána negativně pro schopnější pracující osoby, které jsou tímto ve velké míře znevýhodněny. Země uplatňující tento systém mají zavedenu rovnou daň, daně z příjmu i ostatní daně jsou velmi nízké a míra nezaměstnanosti se jeví jako zanedbatelná. Ve skutečnosti je sociální zákonodárství a míra redistribuce v těchto zemích na nízké úrovni. Podíl obyvatel, kteří jsou nuceni žít v podmínkách s velmi nízkými příjmy nebo díky sociálním příspěvkům státu, je velmi vysoký. [15]

Podle skandinávského systému mají nárok na dávky všichni občané bez ohledu na vliv zaměstnání nebo situaci v rodině. Systém je založený na státním příslušenství k danému státu

a z toho automaticky plynou sociální výhody, které jsou univerzální a pokrývají každého jednotlivce. Tento systém je charakterizován vysokými daněmi. Státní důchody jsou nezávislé na předchozím příjmu a hranice pro vznik nároku na státní důchod je od 65 let a výše. V Dánsku existuje možnost předčasného odchodu do důchodu. Přibližně 70 % Dánů ve věku (60-66) let tento předčasný důchod nebo jinou náhradu příjmu pobírá a důchod ve vztahu k předchozímu příjmu je velmi vysoký. Dále existuje povinná soustava důchodového zabezpečení pro zaměstnance, kde se důchod odvozuje z příspěvků zaměstnavatele z 2/3 a zaměstnance 1/3. Většina Dánů má tedy vyšší důchodové zabezpečení, než kolik činí státní důchod. Proto mají Dánové největší důvěru v tento systém zabezpečení-téměř ¾ populace, zatímco v České republice věří v zabezpečení pouze jedna čtvrtina až jedna třetina obyvatel. [4]

Z uvedeného by se dalo říct, že je skandinávský systém sociálního státu lepší než anglosaský systém. Jak je tedy tento skandinávský systém v Dánsku financován?

Pokud by vláda v České republice chtěla zavést dánský sociální systém, musela by nejprve zvýšit daň z přidané hodnoty na 25 % pro všechny položky, včetně základních potravin. Výjimky by tvořily pouze platby za lékařskou péči, školné, osobní hromadná doprava, kultura, finanční transakce a další méně významné položky. Za nákup potravin v hodnotě 500 Kč by tedy občan ČR zaplatil 568 Kč.

Dále by se musely zvýšit spotřební daně. Ceny v Dánsku jsou zhruba dvojnásobné oproti České republice, výjimku tvoří pivo, jehož cena v Dánsku je ve srovnání s ČR šestinásobná.

Nicméně Dánové pobírají nejvyšší průměrnou hrubou mzdu ze všech členských zemí EU. Za rok 2008 průměrná měsíční hrubá mzda v Dánsku činila 30 065 DKK, tedy 4 040 Eur, zatímco v ČR 23 542 Kč, tedy 925 Eur. [11]

Dalším nákladem sociálního systému je pro daňového poplatníka automobil. Kromě DPH a spotřební daně by občan ČR stejně jako dánský motorista zaplatil silniční daň ve výši téměř 580 Kč měsíčně (příklad pro benzínové auto o spotřebě šesti litrů na 100 km). Sazba je prudce progresivní, kromě toho povinné pojištění vyjde rovněž řádově na více než 1 000 Kč měsíčně. Po nákupu automobilu jsou Dánové povinni zaplatit registrační daň, která činí 105 % hodnoty vozidla (do ceny v přepočtu 263 tis. Kč), a 180 % u vozidel dražších, což je pro občany ČR nepředstavitelné. Výjimku mají elektromobily do r. 2012. Vlastníci nemovitostí v Dánsku platí daň v hodnotě jednoho procenta ročně z její odhadní hodnoty.

V tom případě občan ČR vlastní byt nebo dům v hodnotě 2.8 milionu Kč by měsíčně za daň zaplatil přibližně 2334 Kč a to i v případě, že má hypotéku. V případě nájemního bytu by daň neplatil majitel, nýbrž nájemník, jako je tomu v Dánsku. [13]

4.2 Struktura daňových výnosů v Dánsku

Progresivní daň z příjmů plynoucí do státního rozpočtu Dánska se snížily během uplynulých (10-15) let, zatímco se rozšířil daňový základ a příspěvky na trh práce a ekologické daně uvalené na spotřebu škodlivou k životnímu prostředí začaly vystupovat do popředí a postupně se stávaly důležitějšími. Toto tvrzení potvrzuje následující tabulka, kde je uvedena celková suma vybraných daní v letech (1983-2010) a podíl jednotlivých druhů daní na tomto celkovém součtu.

4.2.1 Daňové výnosy v Dánsku v letech 1983-2010

Následující tabulka zobrazuje strukturu daňových výnosů v Dánsku v letech (2002-2010) v [%] (vybrané roky, které byly uvedeny ve zdroji, ze kterého bylo čerpáno)

Tab. 4.3. Vývoj struktury daňových výnosů v Dánsku v letech (2002-2010) v [%] Zdroj: EIGTVEDS, Nicolai. *The tax structure*. The Danish Ministry of Taxation [online]

	2002	2006	2007	2008	2009	2010
Daň z příjmů do státního rozpočtu	11,7	10,5	19,9	19,9	20,7	16,4
Daň z příjmů (rozpočet regionu, kostela, kraje do r.2006)	31,0	29,2	21,2	21,5	22,6	24,3
Příspěvek na trh práce	9,3	8,8	9,2	9,5	10,1	10,1
Sociální příspěvky	2,5	2,1	2,0	2,0	2,1	2,1
Majetkové daně, daň z hodnoty majetku	3,9	3,6	3,7	4,0	4,4	4,6
Daň z úroku	0,2	1,5	0,5	1,1	0,8	1,5

Podnikatelské daně	6,0	8,8	7,7	7,1	5,0	5,8
DPH a daň ze mzdy	20,6	21,3	21,7	21,5	21,5	21,9
Ekologické daně	9,9	9,4	9,2	8,9	8,5	9,1
Ostatní daně na zboží a služby	2,8	2,7	2,6	2,2	2,0	1,9
Ostatní daně a cla	2,2	2,1	2,2	2,3	2,4	2,4
Celkem v %	100	100	100	100	100	100
Celková suma daní a poplatků v miliardách DKK	658,8	812,2	831,1	839,6	793,5	805,9

Z uvedené tabulky vyplývá, že na nejvyšších daňových příjmech v Dánsku se podílí daň z příjmu plynoucí do rozpočtu regionu, daň z příjmů, který se odvádí do státního rozpočtu a daň z přidané hodnoty se zahrnutou daní ze mzdy. Sociální příspěvky tvoří dodatečný penzijní plán pracovního trhu, finanční prostředky pojištění v nezaměstnanosti a další. Mezi ostatní daně a cla patří daň dědická, daň darovací, poplatky a další. Podíl podnikatelských daní se zvýšil na počátku 90. let 20. stol. vlivem velkého rozmachu v tomto období a znovu v nedávných letech. V Příloze 4 je uvedena struktura daňových výnosů v letech 1983-1998 ve vybraných letech.

4.2.2 Daňové zatížení v Dánsku

Jedním z ukazatelů daňového zatížení je daňová kvóta. Představuje mezinárodní srovnávací ukazatel pro podíl vybraných daní příslušného státu na jeho domácím produktu. Vypočítá se jako poměr výnosu daní a cel k hrubému domácímu produktu (dále HDP) v běžných cenách. [14] Následující tabulka ukazuje nedávný vývoj celkové sumy daní a cel znázorněných procentem z HDP, známé jako obvyklé daňové zatížení.

Tab. 4.4. Daňové zatížení v letech (2005-2010) vyjádřené procentem z HDP Zdroj: EIGHTVEDS, Nicolai. *The tax burden*. The Danish Ministry of Taxation [online]

	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Daň z příjmů a daň z hodnoty majetku pro fyzické osoby	21,0	20,9	21,3	21,1	20,9	20,3
Příspěvek na trh práce	4,4	4,4	4,5	4,6	4,8	4,7
Sociální příspěvky	1,1	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0
Daň z úroků	2,4	0,8	0,3	0,4	0,4	0,7
Firemní daně	3,9	4,4	3,8	3,4	2,4	2,7
DPH	10,1	10,3	10,4	10,1	9,9	9,9
Ostatní nepřímé daně	7,9	7,8	7,6	7,3	7,0	7,2
Ostatní daně	0,2	0,2	0,2	0,3	1,1 ⁵	0,2
Daňové zatížení	51,0	49,8	49,1	48,3	47,5	46,7
Celková suma daní a cel v [mld. DKK]	788,0	812,2	831,1	839,6	793,5	805,9
HDP v [mld. DKK]	1 545,3	1 631,7	1 691,5	1 737,4	1 670,2	1 725,7

Tab. 4.5. Vývoj daňového zatížení v letech (1991-2004) v [%] Zdroj: EIGHTVEDS, Nicolai. *The tax burden*. The Danish Ministry of Taxation [online]

	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004
Daňové zatížení	46,2	46,6	48,0	49,0	49,1	49,4	49,1	49,5	50,3	49,5	48,6	48,0	48,1	49,2

⁵EIGHTVEDS, Nicolai. *The tax burden*. *The Danish Ministry of Taxation* [online]. [cit.2010-01-18]. Dostupný z WWW: <<http://www.skm.dk/foreign/statistics/thetaxburden.html>>. U tohoto čísla byla na stránce literatury, odkud byla tato tabulka čerpána uvedena poznámka, ale nebyla vysvětlena.

Z předchozích dvou tabulek vyplývá, že od roku 2005, kdy daňové zatížení Dánska dosáhlo nejvyšší hodnoty od roku 1991 (respektive od roku 1971 - podle příslušné tabulky uvedené v [7]) a činilo 51%, se Dánská vláda snaží o snížení daňového zatížení.

Sociální příspěvky zahrnují finanční prostředky pojištění v nezaměstnanosti, předčasné důchodové plány a zvláštní důchodové plány. Ostatní nepřímé daně zahrnují spotřební daně, daně z aut, majetkové daně, spotřební daň z firemního auta, daň ze mzdy, celní poplatky, ostatní příspěvky na trh práce a další. Ostatní daně zahrnují daň dědickou a darovací a spotřební daň z aut domácností.

Vyměřené daňové zatížení podle Tab. 4.4 v roce 2008 činilo 48,3 %. Následující rok se očekává propad na 47,5 %. Na základě vydaného Ekonomického přehledu Dánského ministerstva financí v prosinci 2009 byl pro rok 2010 naplánován propad na hodnotu 46,7 %. Hlavními důvody plánovaného propadu daňového zatížení v tomto období je pokles ve výnosech z firemních daní, z nižších daní z příjmu. Mezinárodní srovnání dokazuje, že běžně vypočtená daňová zatížení a ostatní výpočty daňových zatížení jsou ovlivněny organizací konkrétních systémů daní a přerozdělování příjmů v jednotlivých zemích. Skutečnost, že existují daňové výdaje (výdaje do veřejného sektoru, jehož výsledkem je osvobození od daně) zapříčiňuje složitější porovnání daňových zatížení mezi různými zeměmi. Důkazem toho je nárůst daňového zatížení v letech 1993 a 1994 jako následek přeorganizování množství sociálních podpor od plně nebo částečně osvobozených od daně k plně zdanitelným. Vývoj daňového zatížení také neukazuje, jestli se daňová nebo celní sazba zvýšila nebo snížila. Firemní daň jako podíl HDP se zvýšila v 90. letech 20. stol. navzdory skutečnosti, že se firemní daň snížila z 50 % na 30 %. Důvodem zvýšení byl všeobecný rozmach s lepšími zisky pro odvětví, zahrnující zvýšené daňové poplatky z finančních institucí. Změny ve spotřebě daní silně zatížených zboží (např. aut) zvýší daňové zatížení. Zvýšený počet koupí aut od r. 1993 měl za následek obrovský nárůst výnosů z automobilových daní, což zvýšilo daňové zatížení o 1,5 procentního bodu mezi roky (1993-1998), jak ukazuje Tab. 4.5. Uvedené tabulky i informace byly čerpány ze stránek Dánského ministerstva daní. [7]

4.2.3 Výnosy v rámci dánské daňové reformy

Daňová reforma zahrnuje daňové škrtky a financování okolo 30 miliard DKK, což odpovídá 1,5 % HDP. Je financována v dlouhém období, ale způsobí celkově fiskální expanzi okolo

20 miliard DKK během let 2010-2012. Daňová reforma je poslední z množství daňových škrtů a daňových změn za účelem omezení mezních příjmových daňových sazeb pro všechny občany aktivně zúčastněných na pracovním trhu. V prvním roce uskutečnění této reformy, v roce 2010, dojde k omezení daní okolo 29 miliard DKK, ale ke zvýšení daní o pouhých 21 miliard DKK. Daňové navýšení použité k financování daňové reformy poté postupně poroste během následujících let. [5]

4.3 Struktura daňových výnosů v České republice

Tato část porovnává vývoj inkasa jednotlivých daní v letech (2002-2008) a vývoj celkové výše daňových výnosů státního rozpočtu v letech (2002-2008).

4.3.1 Vývoj inkas jednotlivých daní v letech 2002-2008

Daň z příjmů právnických osob

Tabulka této podkapitoly znázorňuje vývoj inkasa na dani z příjmů právnických osob v milionech Kč.

Tab. 4.6. Vývoj inkasa na dani z příjmů právnických osob v [mil. Kč] Zdroj: Ministerstvo financí České republiky. *Informace o činnosti české daňové správy 2004. Daň z příjmů právnických osob: Česká daňová správa* [online], Ministerstvo financí České republiky. *Informace o činnosti české daňové správy 2008* [online]

	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
Inkaso	90 737	96 978	106 526	137 432	128 865	155 674	173 590

Jak vyplývá z uvedené tabulky, inkaso daně z příjmů právnických osob v letech (2002-2005) rostlo. Příčina tohoto zvýšení je pokračující vliv legislativních úprav, které do určité míry omezily možnost pro legální vyhnutí se daňové povinnosti (tvorby rezerv, operace s cennými papíry apod.). [30] V roce 2006 došlo k poklesu inkasa této daně o 8 566 milionů Kč. Jedná se o počáteční projev naplňování záměru snižování podílu přímých daní na celkových daňových příjmech státního rozpočtu. [34] V roce 2008 vybraly finanční úřady nejvyšší částku inkasa této daně od zavedení nové daňové soustavy v roce 1993. Tento nárůst byl

ovlivněn dozníváním příznivého vývoje české ekonomiky v předchozích letech (2006-2007). [36]

Daň z příjmů fyzických osob podávajících daňové přiznání

Tabulka této podkapitoly znázorňuje vývoj inkasa na dani z příjmů fyzických osob podávajících daňové přiznání v milionech Kč.

Tab. 4.7. Vývoj inkasa na dani z příjmů fyzických osob podávajících daňové přiznání v [mil. Kč] Zdroj: Ministerstvo financí České republiky. *Informace o činnosti české daňové správy 2004. Daň z příjmů fyzických osob podávající daňové přiznání: Česká daňová správa* [online], Ministerstvo financí České republiky. *Informace o činnosti české daňové správy 2008* [online]

	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
Inkaso	21 901	22 131	24 040	26 583	17 854	17 003	17 749

Z této tabulky vyplývá, že v letech (2002-2005) inkaso daně z příjmů fyzických osob podávajících daňové přiznání rostlo. V roce 2006 došlo ke snížení inkasa této daně o 9 729 milionů Kč. Hlavním důvodem tohoto snížení bylo zavedení formy společného zdanění manželů. Výhodou společného zdanění je, že manželé, kteří vyživují alespoň jedno dítě žijící s nimi v domácnosti, mohou uplatnit výpočet daňové povinnosti ze společného základu daně. To znamená, že manželé s výrazně odlišnou výší příjmů se při rozdělení společného základu daně dostanou do nižších příjmových pásem, a v důsledku toho mají i nižší daňovou povinnost. Této možnosti v roce 2006 využila významná část fyzických osob, což se projevilo podstatným zvýšením počtu podaných daňových přiznání o 1/3. Tento nový systém snižující daňovou povinnost manželů přinesl také zvýšení počtu vykázaných přeplatků na dani, které správci museli v zákonném termínu do 30 dnů převést na osobní daňový účet druhého z manželů, na úhradu jiné daně nebo vrátit daňovému subjektu podle jeho žádosti. [34] V roce 2007 došlo k dalšímu poklesu inkasa této daně, což bylo zapříčiněno jak uplatněním společného zdanění manželů, tak i historicky nejnižší sazbou daně z příjmů fyzických osob ve výši 12 % a zároveň rozšířením pásma pro základ daně zdaňovaného touto sazbou. [35]

Daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti

Následující tabulka znázorňuje vývoj inkasa na dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků v milionech Kč.

Tab. 4.8. Vývoj inkasa na dani z příjmů FO ze závislé činnosti a z funkčních požitků v [mil. Kč] Zdroj: Ministerstvo financí České republiky. *Informace o činnosti české daňové správy 2004. Daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti: Česká daňová správa* [online], Ministerstvo financí České republiky. *Informace o činnosti české daňové správy 2008* [online]

	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
Inkaso	86 591	94 653	102 627	110 662	111 633	126 388	115 180

Z uvedené tabulky plyne, že inkaso této daně v letech (2002-2007) rostlo. Daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků vykazuje z dlouhodobého hlediska nejvyšší daňové příjmy v kategorii přímých daní daňové soustavy ČR. Tento růst je způsoben především růstem reálných mezd a z toho vyplývajícím vzestupným trendem sražených měsíčních záloh. Vzhledem k nárůstu minimální mzdy se snižuje počet zaměstnanců, u nichž v předchozích letech docházelo k minimálnímu nebo žádnému odvádění daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti. [30] V roce 2008 došlo k meziročnímu poklesu o 11 208 milionů Kč. Příčina spočívá v legislativních úpravách Zákona o daních z příjmů. Zavedením jednotné 15 % sazby ze superhrubé mzdy a zastropováním základu daně ve výši maximálního vyměřovacího základu pro veřejnoprávní pojistné došlo ke snížení daňového zatížení u zaměstnanců s vyššími příjmy. Další snížení inkasa způsobilo podstatné zvýšení slev na dani a částek daňového zvýhodnění spolu s vyšším daňovým bonusem. [36]

Daň z příjmů vybíraná srážkou podle zvláštní sazby

Následující tabulka popisuje vývoj inkasa na dani z příjmů vybírané srážkou podle zvláštní sazby v milionech Kč.

Tab. 4.9. Vývoj inkasa na dani z příjmů vybírané srážkou podle zvláštní sazby v [mil. Kč]
 Zdroj: Ministerstvo financí České republiky. *Informace o činnosti české daňové správy 2004. Daň z příjmů vybírané srážkou podle zvláštní sazby: Česká daňová správa* [online], Ministerstvo financí České republiky. *Informace o činnosti české daňové správy 2008* [online]

	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
Inkaso	16 755	20 625	12 098	11 242	14 003	15 700	19 299

Dani vybírané srážkou podle zvláštní sazby podléhají příjmy fyzických i právnických osob. Tyto příjmy jsou uvedené v zákoně č.586/1992 Sb. o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Z uvedené tabulky vyplývá, že nejvyšší částka inkasa této daně byla vybrána v roce 2003. Výše inkasa je ovlivněna jednorázovými nepravidelnými platbami a nelze tedy předpokládat stabilizovaný průběh výběru daně. [37]

Daň silniční

Následující tabulka znázorňuje vývoj inkasa na dani silniční v milionech Kč.

Tab. 4.10. Vývoj inkasa na dani silniční v [mil. Kč] Zdroj: Ministerstvo financí České republiky. *Informace o činnosti české daňové správy 2004. Daň silniční: Česká daňová správa* [online], Ministerstvo financí České republiky. *Informace o činnosti české daňové správy 2008* [online]

	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
Inkaso	5 480	5 708	5 502	5 191	5 428	5 915	6 002

Z uvedené tabulky vyplývá, že daň silniční v uvedených letech vykazuje jak mírné poklesy, tak mírné nárůsty inkasa této daně, což je způsobeno přijatými legislativními změnami. V roce 2008 došlo k nárůstu inkasa této daně, což bylo ovlivněno tím, že podnikatelé si pořídili novější výkonnější vozy zdaňovanými vyššími sazbami daně a došlo ke zvýšení počtu subjektů, kterých se tato daň týká. [29]

Daň z přidané hodnoty

Následující tabulka uvádí vývoj inkasa a nadměrného odpočtu daně z přidané hodnoty v milionech Kč.

Tab. 4.11. Vývoj inkasa DPH v [mil. Kč] Zdroj: Ministerstvo financí České republiky. *Informace o činnosti české daňové správy 2004. Daň z přidané hodnoty: Česká daňová správa* [online], Ministerstvo financí České republiky. *Informace o činnosti české daňové správy 2008* [online]

	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
Inkaso	374 210	396 244	413 390	376 360	428 105	475 743	516 563
Nadměrný odpočet	-219 001	-231 390	-229 070	-171 419	-210 711	-239 899	-261 624
Celkem	155 209	164 854	184 320	208 413	217 394	236 400	255 200

Daň z přidané hodnoty je z hlediska příjmů státního rozpočtu jednou ze stěžejních daní, protože se na daňových příjmech státního rozpočtu v roce 2008 podílí 42%. [36]

Následující tabulka znázorňuje vývoj inkasa DPH vybrané finančními úřady v letech (2002-2008) v milionech Kč.

Tab. 4.12. Vývoj inkasa DPH vybraného finančními úřady v letech (2002-2008) v [mil. Kč] Zdroj: Ministerstvo financí České republiky. *Informace o činnosti české daňové správy 2004. Daň z přidané hodnoty: Česká daňová správa* [online], Ministerstvo financí České republiky. *Informace o činnosti české daňové správy 2008* [online]

	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
Inkaso	150 121	155 180	271 219	376 360	428 105	475 743	516 563
Nadměrný odpočet	-219 001	-231 390	-229 070	-171 419	-210 711	-239 899	-261 624
Celkem	-68 880	-76 210	42 149	204 941	217 394	235 844	254 939

Z této tabulky vyplývá, že v roce 2002 došlo k pozitivnímu snížení záporného stavu účtů inkasa DPH vedených finančními úřady, čehož bylo dosaženo snížením inkasa DPH u celních úřadů, ale také zkvalitněním práce finančních úřadů. [25] V roce 2004 došlo k nárůstu inkasa DPH na účtech vedených finančními úřady, což bylo zapříčiněno přesunem tuzemských plnění do správy finančních úřadů a pokračovalo i v následujících letech (2005-2008). [23]

Daň z nemovitostí

Následující tabulka znázorňuje vývoj inkasa na dani z nemovitosti v milionech Kč.

Tab. 4.13. Vývoj inkasa na dani z nemovitosti v [mil. Kč] Zdroj: Ministerstvo financí České republiky. *Informace o činnosti české daňové správy 2004. Daň z nemovitosti: Česká daňová správa* [online], Ministerstvo financí České republiky. *Informace o činnosti české daňové správy 2008* [online]

	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
Inkaso	4 576	4 840	4 948	4 987	5 017	5 123	5 195

Z uvedené tabulky vyplývá, že v letech (2002-2008) inkaso daně z nemovitosti stabilně rostlo. Vliv na růst inkasa mělo zlepšení stavu katastru nemovitostí. Byla odstraňována zjednodušená evidence pozemků, došlo ke změně zákona o dani z nemovitostí, podle níž jsou od roku 2005 poplatníky daně z pronajatých pozemků po obnově katastrálního operátu jejich vlastníci. Tyto skutečnosti trvale přispívají k postupnému vyjasňování vlastnických vztahů a upřesňování evidence pozemků. Postupné zkvalitňování evidence katastru nemovitostí umožňuje efektivnější kontrolní a vyhledávací činnost správců daně. [26]

Daň dědická

Následující tabulka popisuje vývoj inkasa na dani dědické v milionech Kč.

Tab. 4.14. Vývoj inkasa na dani dědické v [mil. Kč] Zdroj: Ministerstvo financí České republiky. *Informace o činnosti české daňové správy 2004. Daň dědická, darovací a z nemovitosti: Česká daňová správa* [online], Ministerstvo financí České republiky. *Informace o činnosti české daňové správy 2008* [online]

	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
Inkaso	86	100	100	103	124	109	115

Z uvedené tabulky vyplývá, že výše inkasa daně dědické se dlouhodobě pohybuje kolem 100 milionů Kč vzhledem k malému počtu zdaňovaných případů v důsledku osvobození osob I. skupiny (viz. kap. 2.3) [29]

Daň darovací

Následující tabulka znázorňuje vývoj inkasa na dani darovací v milionech Kč.

Tab. 4.15. Vývoj inkasa na dani darovací v [mil. Kč] Zdroj: Ministerstvo financí České republiky. *Informace o činnosti české daňové správy 2004. Daň dědická, darovací a z nemovitosti: Česká daňová správa* [online], Ministerstvo financí České republiky. *Informace o činnosti české daňové správy 2008* [online]

	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
Inkaso	601	648	818	510	604	693	345

U inkasa daně darovací došlo k poklesu, protože novelou zákona č. 357/1992 Sb. o dani dědické, dani darovací a z převodu nemovitostí jsou od daně darovací s účinností od 1. 1. 2008 zcela osvobozena bezúplatná nabytí majetku mezi osobami zařazenými v I. a II. skupině. (viz. kap. 2.3) [29]

Daň z převodu nemovitostí

Následující tabulka znázorňuje vývoj inkasa na dani z převodu nemovitostí v milionech Kč.

Tab. 4.16. Vývoj inkasa na dani z převodu nemovitostí v [mil. Kč] Zdroj: Ministerstvo financí České republiky. *Informace o činnosti české daňové správy 2004. Daň dědická, darovací a z nemovitosti: Česká daňová správa* [online], Ministerstvo financí České republiky. *Informace o činnosti české daňové správy 2008* [online]

	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
Inkaso	7 171	8 025	9 461	7 494	7 788	9 774	9 950

Z uvedené tabulky vyplývá, že výnos daně z převodu nemovitostí tvoří v objemu celkových příjmů majetkových daní (kam dále patří daň dědická a darovací) stabilně nejvýznamnější podíl, cca 95 %. [29]

Spotřební daně

Následující tabulka porovnává vývoj inkasa spotřebních daní v milionech Kč.

Tab. 4.17. Vývoj inkasa spotřebních daní v [mil. Kč] Zdroj: Ministerstvo financí České republiky. *Informace o činnosti české daňové správy: Česká daňová správa* [online], Ministerstvo financí České republiky. *Informace o výsledcích činnosti celní správy ČR: Celní správa České republiky* [online]

	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
Inkaso	79 485	84 179	95 997	110 400	119 400	138 939	132 998

Z hlediska podílů na celkových daňových příjmech zaujímají spotřební daně vybrané finančními a celními úřady po dani z příjmů a DPH třetí nejvyšší hodnotu. [30]

4.3.2 Vývoj celkových daňových příjmů v letech 2002-2008

Následující tabulka zobrazuje vývoj celkového inkasa daní v letech (2002-2008).

Tab. 4.18. Vývoj inkasa daní v ČR v letech (2002-2008) v [mil. Kč] Zdroj: Ministerstvo financí České republiky. *Informace o činnosti české daňové správy. Daňové povinnosti a inkaso: Česká daňová správa* [online]

	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
Inkaso	208 851	225 635	323 452	514 524	513 726	576 506	606 665

Další tabulka této kapitoly ukazuje meziroční nárůst nebo pokles výnosu daní v miliardách a v procentech.

Tab. 4.19. Meziroční vývoj inkasa daní v letech (2002-2008) Zdroj: Ministerstvo financí České republiky. *Výroční zprávy české daňové správy: Česká daňová správa* [online]

	01/02	02/03	03/04	04/05	05/06	06/07	07/08
Rozdíl v [mld.Kč]	↑45,5	↑16,8	↑97,9	↑191,1	↓ 0,798	↑62,8	↑30,2
Rozdíl v [%]	↑27,8	↑8,04	↑43,4	↑59,1	↓0,2	↑12,2	↑5,2

Z uvedené tabulky vyplývá, že inkaso daní v letech (2002-2005) rostlo. Po prudkém nárůstu inkasa daní v roce 2005 o 191,1 miliard Kč došlo v roce 2006 ke snížení inkasa daní o 798 milionů Kč. Tento prudký nárůst inkasa daní v roce 2005 byl ovlivněn změnami legislativy u daně z přidané hodnoty po vstupu České republiky do Evropské unie. Pokles inkasa v roce 2006 byl pravděpodobně způsoben zavedením formy společného zdanění manželů a snížením inkasa na dani z příjmů právnických osob.

4.4 Vývoj daňového zatížení a sazeb daně z příjmu fyzických a právnických osob obou zemí

Následující tabulky srovnávají vývoj daňového zatížení, vývoj výše horní sazby daně z příjmu fyzických osob a vývoj výše sazby daně z příjmu právnických osob v obou zemích.

Tab. 4.20. Vývoj daňového zatížení v letech 1995-2007 v obou zemích v [% z HDP] Zdroj: *Taxation trends in the European Union: European Commission* [online], EIGHTVEDS, Nicolai. *The tax burden*. The Danish Ministry of Taxation [online]

	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007
ČR [18]	36,2	34,7	35,0	33,3	34,0	33,8	34,0	34,8	35,7	37,4	37,1	36,7	36,9
DK [7]	49,1	49,4	49,1	49,5	50,3	49,5	48,6	48,0	48,1	49,2	51,0	49,8	49,1

Z uvedené tabulky vyplývá, že daňové zatížení v České republice dosáhlo vrcholu v roce 2004 a to výše 37,4 % z HDP. Rozdíl mezi daňovým zatížením Dánska a České republiky v roce 2007 byl 12,2 procentních bodů (p.b.).

Tab. 4.21. Vývoj výše horní sazby daně z příjmu fyzických osob v [%] Zdroj: *Taxation trends in the European Union: European Commission* [online]

	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007
ČR	43,0	40,0	40,0	40,0	40,0	32,0	32,0	32,0	32,0	32,0	32,0	32,0	15,0
D	63,5	62,0	62,9	61,4	61,1	59,7	59,6	59,8	59,8	59,0	59,0	59,0	59,0

Z uvedené tabulky vyplývá, že v České republice v letech 1995-2007 došlo ke snížení horní sazby daně z příjmu fyzických osob. Rozdíl mezi sazbou v roce 2007 a v roce 1995 je 28 p.b. V Dánsku je rozdíl mezi sazbou v letech 1995 a 2007 pouhých 4,5 p.b. Vysoký rozdíl v sazbě této daně uvedených zemí je dán tím, že v Dánsku se do této sazby započítávají veškeré odvody, nejen daně z příjmu, ale i odvody pojistného.

Tab. 4.22. Vývoj výše sazby daně z příjmu právnických osob v [%] Zdroj: *Taxation trends in the European Union: European Commission* [online]

	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
ČR	41,0	39,0	39,0	35,0	35,0	31,0	31,0	31,0	31,0	28,0	26,0	24,0	24,0	21,0	20,0
D	34,0	34,0	34,0	34,0	32,0	32,0	30,0	30,0	30,0	30,0	28,0	28,0	25,0	25,0	25,0

Z uvedené tabulky vyplývá, že v obou zemích od roku 1995 došlo k postupnému snižování sazby daně z příjmů. V České republice se od roku 1995 snížila sazba daně z příjmů právnických osob o 21 p.b., v Dánsku o 9 p.b.

5 Závěr

Cílem bakalářské práce bylo porovnání daňových systémů v České republice a Dánsku. Byly shrnuty poznatky z daňových zákonů, popsány a charakterizovány jednotlivé typy daní v obou zemích.

V České republice, která svým systémem daní spadá do tzv. Středoevropského modelu, se přesto řeší otázka vhodné podoby daňového systému, který by rovněž upravoval i sociální dávky. Nejčastěji je prezentován anglosaský model daní, který je využíván ve vyspělých zemích jako je Velká Británie a Spojené státy americké, a systém Skandinávský, který se využívá i v Dánsku. Dle tohoto systému mají nárok na dávky všichni občané, bez ohledu na vliv zaměstnání nebo situaci v rodině. Je založen na státním příslušenství a z toho automaticky plynou sociální výhody, které jsou univerzální a pokrývají každého jednotlivce. Dánské státní důchody jsou nezávislé na předchozím příjmu a hranice pro vznik nároku na státní důchod je 65 let a výše. Pro Českou republiku je tato hranice stejná, a už žen se snižuje podle počtu dětí (nanejvýš pro 4 děti). V ČR existuje možnost předčasného odchodu do důchodu (v závislosti na věku, kdy osobě vzniká nárok na starobní důchod) a částka předčasného důchodu je trvale nižší, u průměrné penze o částku přibližně 1 500 Kč oproti normálnímu starobnímu důchodu. V ČR existuje pouze soustava povinného důchodového pojištění, které je součástí pojistného na sociální zabezpečení. Nárok na starobní důchod vzniká při splnění potřebné doby pojištění a dosažení důchodového věku. Zaměstnancům se však ještě nabízí možnost volby důchodového penzijního připojištění se státním příspěvkem, na které může přispívat zaměstnavatel.

Naopak v Dánsku existuje možnost předčasného odchodu do důchodu od 60. roku věku a tento důchod je ve vztahu k předchozímu příjmu velmi vysoký. Navíc zde existuje povinná soustava důchodového zabezpečení pro zaměstnance, kde se důchod odvozuje z příspěvků zaměstnavatele z 2/3 a zaměstnance 1/3. Proto v Dánsku většina obyvatel pobírá vyšší důchodové zabezpečení, než kolik činí státní důchod.

Aby mohl být v Česku zaveden dánský sociální systém, muselo by dojít ke zvýšení DPH na jedinou úroveň sazby. Dále by se musely zvýšit spotřební daně. Ovšem faktem zůstává, že v porovnání cen s Českou republikou je v Dánsku asi 2x draho, ale průměrný plat je více než 4 x vyšší, což je pro nejbližší budoucnost v ČR nedosažitelné. Další změny by se týkaly zvýšení daně silniční, povinného ručení pro automobily a registrační daně po nákupu vozidla. Z uvedeného se dá odvodit, že Dánský daňový systém by v této chvíli mohl způsobit nemalé problémy v české ekonomice.

Na nejvyšších daňových příjmech dánské daňové soustavy se podílí daň z příjmu plynoucí do rozpočtu regionu, následuje daň z příjmů odvedená do státního rozpočtu a DPH se zahrnutou daní ze mzdy. V ČR tvoří nejdůležitější daňový příjem státního rozpočtu daň z příjmů, na které se z velké části podílí daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků. Dalšími významnými daněmi z hlediska příjmů jsou DPH a spotřební daň. Inkaso celkových daňových příjmů postupně v ČR rostlo. Po vstupu České republiky do Evropské unie nastalo prudké zvýšení, díky změnám legislativy u DPH. Následný pokles byl způsoben zavedením formy společného zdanění manželů a snížením inkasa na dani z příjmů právnických osob.

Podle posledních údajů ukazatel daňového zatížení činil v roce 2007 v Dánsku 49,1 %, v České republice 36,9 %. Tedy rozdíl mezi daňovým zatížením Dánska a České republiky činil 12,2 procentních bodů.

Porovnáním daňových systémů Dánska a ČR vyplynulo, že systémy jsou velmi odlišné. Dánský systém má své klady, ale i zápory. V některých ohledech by ČR mohla převzít část daňového systému Dánska. Například zvýšení DPH nebo spotřebních daní u potravin, které jsou pro člověka zdraví škodlivé. Dále zavedení povinné soustavy důchodového zabezpečení pro zaměstnance a prosazení tzv. zelené vlastnické daně pro automobily. Ovšem tím, že ČR nedosahuje průměrného platu Dánska, některé daně by způsobovaly větší propad a rozdíly mezi obyvatelstvem, jejichž nemalá část by byla nucena žít na hranici popř. pod hranici životního minima. Někteří obyvatelé ČR by ocenili, aby náklady spojené s ošetřením byly hrazeny přímo ze státního rozpočtu prostřednictvím daní – jiné přímo pacientem. Bylo by to velkým pozitivem pro osoby, které velmi málo navštěvují lékaře a jsou relativně zdravé. Ovšem tento systém by musel mít jasná pravidla, neboť existuje řada obyvatel, kteří jsou často či dlouhodobě nemocní a jimi placené náklady na ošetřování by rovněž velkou měrou zatěžovaly osobní rozpočty z výplat či státních důchodů. Dále by se mohl změnit systém v platbách a doplatech za léčiva. Lidé relativně zdraví s malým množstvím použitého léčiva ročně by dopláceli více, popř. platili celou hodnotu léčiv, než lidé, kteří potřebují více léčiv a po delší čas, neboť tyto doplatky se rovněž negativně odrážejí na vlastním stavu financí. Tak jako v Dánsku by měly být zavedeny kategorie, kolik korun je nutno doplatit vzhledem k roční spotřebě léčiv.

Česká republika by v této chvíli mohla přejít na některé daně, které se uplatňují v Dánsku, čímž by se dostávalo více peněz do státní pokladny, které by se daly využít na užitečné věci, ať už na zlepšení zdravotní péče, školství či dopravy a státní infrastruktury, nebo jen prosté snížení státního dluhu a schodku státního rozpočtu.

Bakalářská práce podává pouze výčet základních informací o problematice daňových systémů České republiky a Dánska. Doplňující informace a údaje lze nalézt v níže uvedeném seznamu literatury, v další odborné literatuře věnující se daňové problematice, v daňových zákonech a na internetových stránkách.

Seznam literatury

- [1] KESTI, Juhami. *European Tax Handbook 2008*. 19.vyd. Amsterdam: IBDF, 2008. 862 s. ISBN 978-90-8722-031-0.
- [2] ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 27 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace v EU včetně základních judikátů ESD*. 3.vyd. Praha: Linde, 2009. 354 s. ISBN 978-80-7201-746-1.
- [3] VANČUROVÁ, Alena., LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňový systém ČR 2008 aneb učebnice daňového práva*. Praha: VOX, 2008. 319 s. ISBN 978-80-86324-72-2.
- [4] DRABEŠ, Zdeněk. Národní politický kompromis aneb Proč se Dánové nebojí stáří. *Týdeník pro sociální otázky*. [online]. [cit. 2007-04-12]. Dostupný z WWW: <<http://www.tydenik-sondy.cz/verze2006/index.php?cislo=200714>>.
- [5] EIGHTVEDS, Nicolai. *Danish tax reform 2010*. The Danish Ministry of Taxation [online]. [cit. 2010-01-25]. Dostupný z WWW: <http://www.skm.dk/public/dokumenter/engelsk/Danish%20Tax%20Reform_2010.pdf>.
- [6] EIGHTVEDS, Nicolai. *Section 10: VAT, payroll tax and environmetnal taxes*. The Danish Ministry of Taxation [online]. [cit. 2008-06-23]. Dostupný z WWW: <<http://www.skm.dk/foreign/english/taxindenmark2008/6649/>>.
- [7] EIGHTVEDS, Nicolai. *The tax burden*. The Danish Ministry of Taxation [online]. [cit. 2010-01-18]. Dostupný z WWW: <http://www.skm.dk/foreign/statistics/thetaxburden.html>
- [8] EIGHTVEDS, Nicolai. *The tax structure*. The Danish Ministry of Taxation [online]. [cit. 2010-01-25]. Dostupný z WWW: <<http://www.skm.dk/foreign/statistics/thetaxstructure.html>>.
- [9] EIGHTVEDS, Nicolai. *Basic amounts, limits, etc., 2007-2010*. The Danish Ministry of Taxation [online]. [cit. 2010-01-05]. Dostupný z WWW: <http://www.skm.dk/foreign/facts_and_figures/1600.html>.
- [10] EIGHTVEDS, Nicolai. *The tax calendar for individuals*. The Danish Ministry of Taxation [online]. [cit. 2010-04-29]. Dostupný z WWW: <<http://www.skat.dk/SKAT.aspx?oID=1843328>>.
- [11] GOLLA, Petr. Výše průměrné mzdy ve světě. *Finance* [online]. [cit. 2009-11-23]. Dostupný z WWW: <<http://www.finance.cz/zpravy/finance/242241/>>.
- [12] Kurzovní lístek: *On line zprávy hospodářských novin* [online]. [cit. 2010-04-23]. Dostupný z WWW: <<http://finweb.ihned.cz/200-006G00-46>>.
- [13] KOHOUT, Pavel. Kolik stojí sociální stát. *Peníze*. [online]. [cit. 2010-03-30]. Dostupný z WWW: <<http://www.penize.cz/70977-kohout-kolik-stoji-socialni-stat>>.
- [14] ONDROVÁ, Elena. ČR v daňovém srovnání s okolními zeměmi. *Finance* [online]. [cit. 2007-07-26]. Dostupný z WWW: <<http://www.sfinance.cz/zpravy/finance/121559-cr-v-danovem-srovnani-s-okolnimi-zememi/>>.
- [15] ŠVIHLÍKOVÁ, Ilona. Daně a sociální dávky: Je pro ČR lepší anglosaský nebo skandinávský model?. *Peníze* [online]. [cit. 2007-01-31]. Dostupný z WWW: <<http://www.penize.cz/18623-dane-a-socialni-davky-je-pro-cr-lepsi-anglosasky-nebo-skandinavsky-model>>.
- [16] *Dánsko: Euroskop* [online]. [cit. 2008-09-24]. Dostupný z WWW: <<http://www.euroskop.cz/gallery/36/11007-dk.pdf>>.
- [17] *Central Intelligence Agency* [online]. [cit. 2010-04-24]. Dostupný z WWW: <<https://www.cia.gov/library/publications/the-world-factbook/index.html>>.
- [18] *Taxation trends in the European Union: European Commission* [online]. [cit.

- 2009-05-29]. Dostupný z WWW:
http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_structures/2009/2009_main_results_en.pdf.
- [19] Ekologická daň na auta 2010. *Auto Moto* [online]. [cit. 2010-04-19]. Dostupný z WWW: <http://auto-moto.prohledame.cz/auta/ekologicka-dan-na-auta-2010/>.
- [20] *Ekologická daň auta: Katalog odkazů* [online]. [cit. 2010-04-19]. Dostupný z WWW: <http://www.toplinks.cz/ekologicka-dan-auta#normy>.
- [21] *Ekologická daň na stará auta: Bigdrobek* [online]. [cit. 2010-04-19]. Dostupný z WWW: <http://bigdrobek.com/ekologicka-dan-na-stara-auta/>.
- [22] *Emisní normy: Hledáme dopravní společnost třídy A* [online]. [cit. 2010-04-19]. Dostupný z WWW: <http://www.dopravcetritya.cz/kriteria-hodnoceni/emisni-normy.>.
- [23] Ministerstvo financí České republiky. *Informace o činnosti české daňové správy 2004. Daň z přidané hodnoty: Česká daňová správa* [online]. [cit. 2010-04-10]. Dostupný z WWW:
http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska_danova_sprava_6328.html?year=>.
- [24] Ministerstvo financí České republiky. *Informace o činnosti české daňové správy 2004. Daň z příjmů právnických osob: Česká daňová správa* [online]. [cit. 2010-04-10]. Dostupný z WWW:
http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska_danova_sprava_6329.html?year=>.
- [25] Ministerstvo financí České republiky. *Informace o činnosti české daňové správy 2002. Daň z přidané hodnoty: Česká daňová správa* [online]. [cit. 2010-04-10]. Dostupný z WWW:
http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska_danova_sprava_1819.html?year=>.
- [26] Ministerstvo financí České republiky. *Informace o činnosti české daňové správy 2005. Daň z nemovitosti: Česká daňová správa* [online]. [cit. 2010-04-10]. Dostupný z WWW:
http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska_danova_sprava_1973.html?year=>.
- [27] Ministerstvo financí České republiky. *Informace o činnosti české daňové správy 2004. Daň z příjmů fyzických osob podávající daňové přiznání: Česká daňová správa* [online]. [cit. 2010-04-10]. Dostupný z WWW:
http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska_danova_sprava_6327.html?year=>.
- [28] Ministerstvo financí České republiky. *Informace o činnosti české daňové správy 2004. Daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti: Česká daňová správa* [online]. [cit. 2010-04-10]. Dostupný z WWW:
http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska_danova_sprava_6324.html?year=>.
- [29] Ministerstvo financí České republiky. *Informace o činnosti české daňové správy 2008* [online]. [cit. 2010-04-10]. Dostupný z WWW:
http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/cds/Informace_o_cinnosti08.pdf.
- [30] Ministerstvo financí České republiky. *Výroční zpráva české daňové správy 2002: Česká daňová správa* [online]. [cit. 2010-04-10]. Dostupný z WWW:
http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/cds/MFCR_VZ_2002.pdf.
- [31] Ministerstvo financí České republiky. *Informace o činnosti české daňové správy 2003: Česká daňová správa* [online]. [cit. 2010-04-10]. Dostupný z WWW: http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska_danova_sprava_1859.html?year=>.
- [32] Ministerstvo financí České republiky. *Informace o činnosti české daňové správy 2004. Daň z příjmů vybírané srážkou podle zvláštní sazby: Česká daňová správa* [online]. [cit. 2010-04-10]. Dostupný z WWW:
http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska_danova_sprava_6330.html?year=>.
- [33] Ministerstvo financí České republiky. *Informace o činnosti české daňové*

- správy 2004. Daň silniční: Česká daňová správa* [online]. [cit. 2010-04-10]. Dostupný z WWW:
<http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska_danova_sprava_6326.html?year=>.
- [34] Ministerstvo financí České republiky. *Výroční zpráva české daňové správy 2006: Česká daňová správa* [online]. [cit. 2010-04-10]. Dostupný z WWW:
<http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/cds/vz_2006.pdf>.
- [35] Ministerstvo financí České republiky. *Výroční zpráva české daňové správy 2007: Česká daňová správa* [online]. [cit. 2010-04-10]. Dostupný z WWW:
<http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/cds/CDS_VZ2007.pdf>.
- [36] Ministerstvo financí České republiky. *Výroční zpráva české daňové správy 2008: Česká daňová správa* [online]. [cit. 2010-04-10]. Dostupný z WWW:
<http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/cds/vz_cds_2008.pdf>.
- [37] Ministerstvo financí České republiky. *Informace o činnosti české daňové správy 2004. Daň z příjmů vybíraná srážkou podle zvláštní sazby: Česká daňová správa* [online]. [cit. 2010-04-10]. Dostupný z WWW:
<http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska_danova_sprava_6330.html?year=>.
- [38] Ministerstvo financí České republiky. *Informace o výsledcích činnosti celní správy ČR za rok 2004: Celní správa České republiky* [online]. [cit. 2010-04-10]. Dostupný z WWW:
<<http://www.celnisprava.cz/cz/statistiky/Vron%20zprvy/Informace%20o%20v%C3%BDsledc%C3%ADch%20C4%8Dinnosti%20Celn%C3%AD%20spr%C3%A1vy%20C4%8CR%20za%20rok%202004.pdf>>.
- [39] Ministerstvo financí České republiky. *Informace o výsledcích činnosti celní správy ČR za rok 2005: Celní správa České republiky* [online]. [cit. 2010-04-10]. Dostupný z WWW:
<<http://www.celnisprava.cz/cz/statistiky/Vron%20zprvy/Informace%20o%20v%C3%BDsledc%C3%ADch%20C4%8Dinnosti%20Celn%C3%AD%20spr%C3%A1vy%20C4%8CR%20za%20rok%202005.pdf>>.
- [40] Ministerstvo financí České republiky. *Informace o výsledcích činnosti celní správy ČR za rok 2006: Celní správa České republiky* [online]. [cit. 2010-04-10]. Dostupný z WWW:
<<http://www.celnisprava.cz/cz/statistiky/Vron%20zprvy/Informace%20o%20v%C3%BDsledc%C3%ADch%20C4%8Dinnosti%20Celn%C3%AD%20spr%C3%A1vy%20C4%8CR%20za%20rok%202006.pdf>>.
- [41] Ministerstvo financí České republiky. *Informace o výsledcích činnosti celní správy ČR za rok 2007: Celní správa České republiky* [online]. [cit. 2010-04-10]. Dostupný z WWW:
<<http://www.celnisprava.cz/cz/statistiky/Vron%20zprvy/Informace%20o%20v%C3%BDsledc%C3%ADch%20C4%8Dinnosti%20Celn%C3%AD%20spr%C3%A1vy%20C4%8CR%20za%20rok%202007.pdf>>.
- [42] Ministerstvo financí České republiky. *Informace o výsledcích činnosti celní správy ČR za rok 2008: Celní správa České republiky* [online]. [cit. 2010-04-10]. Dostupný z WWW:
<<http://www.celnisprava.cz/cz/statistiky/Vron%20zprvy/Informace%20o%20v%C3%BDsledc%C3%ADch%20C4%8Dinnosti%20Celn%C3%AD%20spr%C3%A1vy%20C4%8CR%20za%20rok%202008.pdf>>.
- [43] Ministerstvo financí České republiky. *Informace o činnosti české daňové správy 2004. Daň z nemovitosti: Česká daňová správa* [online]. [cit. 2010-04-10]. Dostupný z WWW:
<http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska_danova_sprava_6325.html?year=>.

- [44] Ministerstvo financí České republiky. *Informace o činnosti české daňové správy 2004. Daň dědická, darovací a z nemovitosti: Česká daňová správa* [online]. [cit. 2010-04-10]. Dostupný z WWW: <http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska_danova_sprava_6332.html?year=>>.
- [45] Ministerstvo financí České republiky. *Výroční zpráva české daňové správy 2003: Česká daňová správa* [online]. [cit. 2010-04-10]. Dostupný z WWW: <http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/cds/VZ_MF2003.pdf>.
- [46] Ministerstvo financí České republiky. *Výroční zpráva české daňové správy 2004: Česká daňová správa* [online]. [cit. 2010-04-10]. Dostupný z WWW: <http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/cds/VZ2004_web.pdf>.
- [47] Ministerstvo financí České republiky. *Výroční zpráva české daňové správy 2005: Česká daňová správa* [online]. [cit. 2010-04-10]. Dostupný z WWW: <http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/cds/VZ_komplet_dvojstrany.pdf>.
- [48] Ministerstvo financí České republiky. *Informace o činnosti české daňové správy 2002. Daňové povinnosti a inkaso: Česká daňová správa* [online]. [cit. 2010-04-10]. Dostupný z WWW: <http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska_danova_sprava_1810.html?year=>>.
- [49] Ministerstvo financí České republiky. *Informace o činnosti české daňové správy 2003. Daňové povinnosti a inkaso: Česká daňová správa* [online]. [cit. 2010-04-10]. Dostupný z WWW: <http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska_danova_sprava_1859.html?year=>>.
- [50] Ministerstvo financí České republiky. *Informace o činnosti české daňové správy 2004. Daňové povinnosti a inkaso: Česká daňová správa* [online]. [cit. 2010-04-10]. Dostupný z WWW: <http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska_danova_sprava_6257.html?year=>>.
- [51] Ministerstvo financí České republiky. *Informace o činnosti české daňové správy 2005. Daňové povinnosti a inkaso: Česká daňová správa* [online]. [cit. 2010-04-10]. Dostupný z WWW: <http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska_danova_sprava_1932.html?year=>>.
- [52] Ministerstvo financí České republiky. *Informace o činnosti české daňové správy 2006. Daňové povinnosti a inkaso: Česká daňová správa* [online]. [cit. 2010-04-10]. Dostupný z WWW: <http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska_danova_sprava_7619.html?year=>>.
- [53] Ministerstvo financí České republiky. *Informace o činnosti české daňové správy 2007: Česká daňová správa* [online]. [cit. 2010-04-10]. Dostupný z WWW: <http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/cds/Informace_o_cinnosti07.pdf>.
- [54] Kurzovní lístek: *On line zprávy hospodářských novin* [online]. [cit. 2010-04-29]. Dostupný z WWW: <<http://finweb.ihned.cz/200-006G00-46>>.
- [55] Zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.
- [56] Zákon č. 357/1992 Sb. o dani dědické, darovací a z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.
- [57] Zákon č. 338/1992 Sb. o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.
- [58] Zákon č. 16/ 1993 Sb. o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů.
- [59] Zákon č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.
- [60] Zákon č. 353/2003 Sb. o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů.
- [61] Zákon č.261/2006 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů.

Seznam zkratek a symbolů

CO ₂	oxid uhličitý
DPH	daň z přidané hodnoty
DKK	Dánská koruna
kWh	kilowatthodina
HDP	hrubý domácí produkt
Ni-Cd	nikl-kadmiové
PVC	polyvinylchlorid

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byl(a) seznámen(a) s tím, že na mou diplomovou (bakalářskou) práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, diplomovou (bakalářskou) práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že diplomová (bakalářská) práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího diplomové (bakalářské) práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o diplomové (bakalářské) práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, diplomovou (bakalářskou) práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 7. Května 2010

.....
Diana Šajtarová

Adresa trvalého pobytu studenta:

Jurkovičova 1533, Karviná 6, 735 06

Seznam příloh

- Příloha 1** Sazby a výpočet daně v ČR
- Příloha 2** The danish tax calendar for individuals (Dánský daňový kalendář fyzických osob)
- Příloha 3** Základní makroekonomické ukazatele Dánska a České republiky
- Příloha 4** Struktura daňových výnosů v Dánsku

Abstrakt

Cílem této bakalářské práce je porovnání daňových systémů v České republice a Dánsku. Daň lze charakterizovat jako platbu do veřejného rozpočtu v pravidelných určitých intervalech. Tato práce je rozdělena do tří kapitol. Úvodem je obecně nastíněna daňová problematika a shrnut současný daňový systém v České republice. Dále je popsán daňový systém Dánska, v němž některé daně jsou vůči daním v České republice odlišné. U obou zemí jsou jednotlivé typy daní charakterizovány včetně jejich sazeb. Ve stěžejní části práce jsou porovnávány tyto dva daňové systémy a sledovány daňové výnosy, vývoj daňového zatížení a výše sazeb daně z příjmu fyzických a právnických osob obou zemí v posledních letech. Na závěr práce je provedeno srovnání nejvyšších podílů daní na daňových výnosech u obou zemí, stručně popsána opatření, která by musela nastat před vlastní změnou daňového systému v ČR na dánský systém, a navrženy možné změny v současném daňovém systému České republiky.

Klíčová slova:

Daň, Předmět daně, Základ daně, Poplatník daně, Plátce daně, Daňové zatížení

Abstract

The aim of this bachelor thesis is a comparison of tax systems in the Czech Republic and Denmark. Tax can be characterised as a payment into the public budget in certain regular intervals. This thesis is divided into three chapters. In the introduction the tax questions are sketched and the present tax system in the Czech Republic is summarized. Further the tax system in Denmark is described, in which some taxes are different from the Czech tax system. The individual taxes of both countries are characterised together with their tax rates. In the fundamental part of this thesis these tax systems are compared and the tax revenues, the development of the tax burden and the top tax rate on personal income and the tax rate on corporate income of both countries in the last years are monitored. Finally, the taxes in dependence on the highest tax revenues are compared, the measures which should be carried out before the transition from the Czech tax system to the Danish tax system are described and possible changes in the tax system of Czech Republic are suggested.

Key words:

Tax, Tax subject, Tax basis, Taxpayer, Taxable person, Tax burden